

INSTITUTO SUPERIOR DE CIÊNCIAS ECONÓMICAS E EMPRESARIAIS

LICENCIATURA EM CONTABILIDADE E ADMINISTRAÇÃO

ADMINISTRAÇÃO E CONTROLO FINANCEIRO

**O PROCESSO DE IMPLEMENTAÇÃO DA AUDITORIA INTERNA NUMA
AUTARQUIA LOCAL**

Sandra Cristina Silva Rodrigues – Nº 08.677

Mindelo, Abril de 2013

INSTITUTO SUPERIOR DE CIÊNCIAS ECONÓMICAS E EMPRESARIAIS

LICENCIATURA EM CONTABILIDADE E ADMINISTRAÇÃO

RAMO: ADMINISTRAÇÃO E CONTROLO FINANCEIRO

**O PROCESSO DE IMPLEMENTAÇÃO DA AUDITORIA INTERNA NUMA
AUTARQUIA LOCAL**

ESTUDO DE CASO: CÂMARA MUNICIPAL DO PORTO NOVO

Sandra Cristina Silva Rodrigues – Nº 08.677

ORIENTADOR: Dr. Jaime Nascimento Monteiro Fortes

Mindelo, Abril de 2013

EPÍGRAFO

“ Só nos faz perder o bem que poderíamos conquistar,
o medo de tentar.”
W. Shakespeare

DEDICATÓRIA

À minha família, em especial minha mãe Amélia Dias Silva, meu irmão Nilton J. Silva Rocha e a minha querida Éllen Sophia Pires Silva Rocha, pelo apoio incondicional em todos os momentos da minha vida.

AGRADECIMENTO

Mesmo pequena, mas já sabia o que queria. Não havia recursos financeiros o suficiente para a obtenção dos seus sonhos, mas mesmo assim ela sonhou. Sonhou que formaria e conseguiria um bom emprego e que ajudaria a sua família a mudar de vida, uma vida melhor como todos desejam ter.

Devido a muitas circunstâncias e variáveis não controláveis, o sonho parecia cada vez mais distante. Mesmo assim, ela sonhou. E nunca deixou de sonhar. Traçou planos e retraiu-os. Chorou muitas vezes, por parecer não ter a mesma sorte que outros, por ter medo de não conseguir o que planeou, por alimentar expectativas de uma vida e de um sonho que muito provavelmente não seria alcançado.

Dedicou-se aos estudos, embora que não lhe traria, não tão rápido, mas traria bons frutos. Cada ano que passava era uma angústia, não sabia o que aconteceria no próximo ano. O último ano no Ensino Secundário parecia um pesadelo, a menina não tinha a mínima ideia de como continuar os estudos, caso não fosse selecionada para beneficiar de um subsídio da Câmara Municipal da sua comunidade. Matriculada no Ensino Superior e beneficiária do subsídio começou um novo desafio, talvez podia dizer um desafio mais difícil.

No Ensino Superior deparou com muitas barreiras, lutava e cada dia percebia que “não importa quanto custa o sonho e mesmo que não se tenha dinheiro para alcançá-lo, é importante alimentá-lo e tê-lo sempre em sua vida”.

Hoje conseguiu o curso que desejava fazer, além das dificuldades encontradas. Percebeu, que mesmo ainda menina, ela acreditou na vida, no destino e acima de tudo em Deus. Por isso sente-se realizada e iluminada. Nada acontece por acaso!

Agradeço à **DEUS** pelo dom da vida, pela luz que me guiou, não deixando-me nunca fraquejar e nem desistir pelo caminho.

A minha mãe e meus avós, pela educação que me deram, pela criação de valores.

Agradeço a Câmara Municipal do Porto Novo por tornarem meu sonho mais acessível, assim como o de tantas outras pessoas.

Ao ISCEE, por me auxiliarem na construção deste meu futuro, por me ter acolhido como “filha”, sem restrições e preconceitos.

Ao conhecimento imensurável adquirido através dos professores do curso de Contabilidade e Administração.

Em especial ao meu orientador Dr. Jaime Nascimento Monteiro Fortes, pela dedicação, pelo carinho, compreensão e apoio concedido durante o processo de elaboração deste trabalho, sem as quais não seria possível concretizá-lo.

A toda equipa da Câmara Municipal do Porto Novo que colaborou para concretização do presente trabalho.

Ao professor Dr. Carlos Alberto Rodrigues, pelo apoio e pelos materiais disponibilizados.

Aos meus colegas pelo carinho, compreensão, apoio, incentivo durante este processo. Pelas palavras de motivação e de confiança em minha capacidade.

As pessoas que torceram por mim, familiares, amigos em geral, agradeço.

Muito obrigada a todos aqueles que, de uma forma ou outra contribuíram para a realização deste trabalho com sucesso.

Muito Obrigada!

RESUMO

O contexto atual que premeia o mundo das organizações exige muitas mudanças nos processos administrativos, principalmente, ao planeamento e controlo das operações económico-financeiras, de modo que os padrões de eficiência e eficácia garantem a sobrevivência organizacional.

A auditoria interna tem-se demonstrado a sua real importância, destacando-se como uma eficiente ferramenta de apoio à administração, para verificação da eficiência e eficácia das atividades e a identificação de todos os procedimentos internos e das políticas definidas pela organização.

No domínio das organizações públicas, particularmente as Autarquias Locais, as entidades reconhecem a importante necessidade de implementar uma Auditoria Interna que permitem que estas atuam de forma eficiente e eficaz.

É neste contexto, que o presente trabalho tem como objetivo geral demonstrar em termos teóricos e práticos a importância da implementação da Auditoria Interna num Município e a sua contribuição para a melhoria da eficiência na gestão do município em estudo, assim como os objetivos específicos.

A fundamentação teórica assenta-se na luz das contribuições teóricas de uma análise exploratória dos documentos, revisão bibliográfica, artigos, diretivas e monografias, bem como análise de recursos da internet, pesquisas de diferentes *sites* relacionados com o tema, visando a aquisição de um bom nível de conhecimento.

O estudo de caso foi realizado na Câmara Municipal do Porto Novo, onde foi-me concedido um estágio profissional que permitiu uma melhor interação com o objeto de estudo por forma a apresentar uma melhor proposta.

Palavras-chave: Auditoria Interna; Autarquia Local; eficiência; eficácia.

ABSTRACT

The current context that rewards the world organizations requires many changes in administrative procedures, especially the planning and control of economic-financial operations, so that the standards of efficiency and effectiveness to ensure organizational survival.

Internal audit has demonstrated its real importance, especially as an effective tool to support the management, to evaluate the efficiency and effectiveness of activities and identification of all internal procedures and policies defined by the organization.

In the field of public organizations, particularly the Local Government, companies recognize the necessity of implementing a Municipal Internal Auditing, so that they could operate efficiently and effectively.

In this context, the present work aims to demonstrate in general, in theoretical and practical terms the importance of the implementation of Internal Audit in a municipality and its contribution in the improvement of efficiency in the management of the municipality under study, as well as the specific objectives.

The theoretical support is based on the light of the theoretical contributions of an exploratory analysis of documents, literature review, articles, monographs and policies, as well as analysis of Internet resources, research different sites related to the subject, aimed of acquiring a good level of knowledge. The case study was conducted in the Municipality of Porto Novo, where I was awarded an internship that allowed me to have much interaction with the organization so I could present better suggestions.

Keywords: Internal Audit, Local Authority, Efficiency, Effectiveness.

ÍNDICE GERAL

EPÍGRAFO	I
AGRADECIMENTO	III
RESUMO	V
ABSTRACT	VI
ÍNDICE DE QUADROS.....	IX
ÍNDICE DE FIGURAS	IX
LISTA DE ABREVIATURAS.....	X
INTRODUÇÃO	1
Contextualização do tema.....	1
Metodologia	2
Estrutura do trabalho.....	4
I – ENQUADRAMENTO/FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA.....	5
1.1 – Auditoria interna	5
1.1.1 – Conceito e história.....	5
1.1.2 – O papel, importância e objetivos da auditoria interna	10
1.1.3 – Vantagens e desvantagens da auditoria interna	14
1.1.4 – Requisitos para o sucesso da auditoria interna	15
1.1.5 – Auditoria interna Vs. Controlo interno.....	17
1.1.6 – Auditoria interna num Município	22
1.2 – Organização de um departamento de auditoria.....	27
1.2.1. Critérios de oportunidade na criação de um departamento de AI	27
1.2.2. Fatores a ter em conta na organização da função Auditoria Interna	33
II – ESTUDO DE CASO	39
2.1 – Breve caracterização do Município e da Autarquia do Porto Novo.....	39
Breve caracterização do Município.....	39
Breve caracterização da Autarquia Local.....	42
2.2 – Proposta de implementação do departamento de AI.....	49
III – CONCLUSÕES E RECOMENDAÇÕES	55
3.1 – Conclusão	55
3.2 – Recomendações	56

IV - REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS	XII
Bibliografia	XII

ÍNDICE DE QUADROS

Quadro 1 – Relação custo/benefícios	31
---	----

ÍNDICE DE FIGURAS

Figura 1 – Posicionamento da atividade de auditoria interna.....	35
Figura 2 – Localização da cidade do Porto Novo.....	39
Figura 3 – Organograma da CMPN.....	47

LISTA DE ABREVIATURAS

AAA – American Accounting Association

AI – Auditoria Interna

AICPA – American Institute of Certified Public Accountants

BCA – Banco Comercial do Atlântico

BCN – Banco Comercial de Negócios

CA – Comité de Auditoria

CEPN – Caixa Económica do Porto Novo

CIA – Certified Internal Auditors

CI- Controlo Interno

CM – Câmara Municipal

CMPN – Câmara Municipal do Porto Novo

COSO – Committee Of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission

DGCI – Direção Geral de Contribuição de Impostos

ECIIA – European Confederation of Institutes of Internal Auditing

ERM – Enterprise Risk Management

EUA – Estados Unidos de América

FEI – Financial Executives Institute

IA – The Internal Auditors

IIA – The Institute of International Auditors

IFAC – International Federation of Accountants

IGF - Inspeção Geral das Finanças

INE – Instituto Nacional de Estatísticas

INERF – Instituto Nacional de Engenharia Rural e Floresta

INGRH – Instituto Nacional de Gestão de Recursos Hídricos

INPS – Instituto Nacional de Previdência Social

IPAI – Instituto Português Auditoria Interna

MPD – Movimento Para Democracia

NAA – National Association of Accountants

PAICV – Partido Africano da Independência de Cabo Verde

SAA - PN – Serviço Autónomo de Água – Porto Novo

SCI – Sistema de Controlo Interno

SIAS – Standards for the Professional practice of Internal Auditing

SIM – Sistema Inter-Municipal

TC – Tribunal de Contas

UAI – Unidade Auditoria interna

INTRODUÇÃO

Contextualização do tema

O sucesso e a sobrevivência empresarial dependem muito da possibilidade de redução e, ou eliminação das práticas menos boas nas organizações. Surge então, a auditoria interna com o objetivo de auxiliar os membros da empresa no efetivo desempenho das suas responsabilidades proporcionando-lhes análises objetivas, avaliações e recomendações sobre as operações examinadas.

A auditoria interna, enquadra-se num contexto de melhoria em termos de procura de economia, eficiência, eficácia e equidade de desempenho nas organizações, situação que lhe confere um papel fulcral no quadro dos mecanismos de apoio, acrescentando valor a gestão organizacional.

O conceito de auditoria interna abarca a eficiência da organização, a deteção e denúncia de práticas menos corretas, a verificação se a organização está sendo administrada de forma competente para o alcance dos seus objetivos. Por força da competição acirrada no mundo dos negócios, é imprescindível a utilização de ferramentas eficazes de controlo e avaliação de todas as suas áreas e processos de trabalho.

Tratando-se das autarquias locais, ter uma unidade de auditoria interna facilita o processo de gestão e facilita o desenvolvimento eficiente das suas atividades.

O presente trabalho, intitulado “O Processo de Implementação de Auditoria Interna numa Autarquia Local”, apresenta-se como requisito parcial para a obtenção do Grau de Licenciatura em Contabilidade e Administração – Ramo Administração e Controlo Financeiro.

Tem como objetivo principal, estudar a possibilidade de implementação de um departamento de auditoria interna na Câmara Municipal do Porto Novo, para isso, foi necessário, em primeiro lugar conhecer a instituição e o seu funcionamento, a partir da oportunidade que se teve de conseguir um estágio que permitiu fazer um melhor estudo,

e sendo uma das preocupações e objetivo da instituição. Este estudo pode contribuir de forma direta ou indiretamente, de apoio à criação do referido departamento.

O tema justifica-se pela importância da existência da auditoria interna nos municípios, de forma a melhorar a gestão do património, redução dos riscos e ainda melhorar a utilização e, ou gestão eficiente dos recursos que se mostra necessária nos municípios.

Metodologia

A metodologia é o estudo dos caminhos, dos instrumentos e dos métodos e técnicas, utilizados para se fazer uma pesquisa científica, os quais respondem como fazê-la de forma eficiente, de modo a atingir os objetivos pré-definidos.

Método vem da palavra "méthodos" do grego, que significa caminho para chegar a um fim. Cada área específica da ciência possui seu próprio método, porém há algo em comum entre eles, que pode ser chamado de metodologia científica, que pode ser entendido como uma estrutura geral que se aplica a qualquer procedimento tido como científico.

O método científico é um conjunto de regras básicas para desenvolver uma experiência, com a finalidade de obter novo conhecimento assim como, corrigir e complementar conhecimentos pré-existentes.

Para a maioria das disciplinas científicas, a metodologia científica consiste em agregar evidências observáveis e mensuráveis baseadas na experiência e, as analisar com lógica. Por isso, muitos autores definem o método científico como lógica aplicada à ciência. Então, num sentido mais restrito, a metodologia científica, como estudo dos procedimentos e técnicas da investigação de trabalho científicos, é o conjunto de procedimentos, rotinas, métodos e técnicas utilizados para a obtenção e apresentação das informações desejadas.

No método científico, a hipótese é o caminho que deve levar à formulação de uma teoria. O cientista, na sua hipótese, tem dois objetivos: explicar um facto e prever outros acontecimentos dele decorrente (deduzir as consequências).

Segundo Yin (1994) apud Joaquim Proença (2006), a seleção das questões de investigação é provavelmente o passo mais importante para escolher o tipo de pesquisa. O autor aconselha alguma paciência e tempo para pôr em prática esta tarefa, sugerindo que as questões iniciadas “porquê” e “como” são as que se revelam mais adequadas à utilização de estudos de caso como estratégia preferencial de investigação.

Para Silva e Menezes (2001) apud Jéferson Vanoni Borges (2009), as pesquisas podem ser classificadas quanto a natureza, forma de abordagem do problema, os objetivos e os procedimentos técnicos.

Quanto a natureza, este trabalho enquadra-se como uma pesquisa aplicada, pois seu objetivo é complementar conhecimento já existente sobre um tema específico e com esse conhecimento será possível a solução de problemas encontrados no decorrer do trabalho, que envolve verdades e interesses locais.

Quanto a forma de abordagem do problema, pode ser considerada como uma pesquisa qualitativa, pois o ambiente natural é a fonte direta a coleta de dados, onde o pesquisador é o instrumento-chave.

Quanto aos objetivos, baseia-se no tema em questão, que é proposta de implementação da auditoria interna nas autarquias locais, a metodologia adotada para a elaboração deste trabalho assenta-se a luz das contribuições teóricas de uma análise exploratória dos documentos, revisão bibliográfica, artigos, diretivas e monografias, bem como análise de recursos da internet, pesquisas de diferentes *sites* relacionados com o tema, visando a aquisição de um bom nível de conhecimento.

No desenvolvimento do caso prático, pretende-se um estudo de caso, que segundo Barañano (2004), “o estudo de caso é um método de investigação utilizado no âmbito das Ciências Sociais que pressupõe uma apresentação rigorosa de dados empíricos, baseada numa combinação de evidências quantitativas e qualitativas”.

Para a pesquisa, recolha de dados e desenvolvimento do trabalho, “Processo de implementação da auditoria interna numa Autarquia Local”, foi-me concedido determinado período de estágio na Câmara Municipal do Porto Novo.

O contato com a mesma proporcionou uma integridade rumo a apresentar uma boa proposta, ciente de que servirá de guia no processo de implementação, garantindo assim a melhoria de qualidade das atividades desenvolvidas nos municípios.

Estrutura do trabalho

O trabalho está estruturado em quatro partes, sendo que na primeira descreve-se os aspetos gerais do trabalho, como a definição do problema, o objeto e o objetivo do estudo e a metodologia utilizada.

Na segunda parte, o referencial teórico, onde se destaca os conceitos, objetivos, papéis, importância da auditoria interna; as vantagens e desvantagens, os requisitos para o sucesso de uma auditoria interna; o controlo interno, auditoria numa autarquia local, como organizar um departamento de auditoria interna, evidenciando os aspetos mais importantes.

A terceira parte está reservada ao estudo de caso, onde far-se-á uma breve caracterização do município, da autarquia em estudo e a proposta de implementação da auditoria interna municipal.

A quarta e última parte, está destinada as conclusões, recomendações e referências bibliográficas.

I – ENQUADRAMENTO/FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

1.1 – Auditoria interna

1.1.1 – Conceito e história

Breve Evolução da Auditoria interna

Em consequência do rápido crescimento e aceitação da Auditoria interna, o conceito tem evoluído ao longo dos anos, tendo-se assistido nas últimas décadas a uma evolução acelerada, dada a constante mutação da economia mundial.

Existem registos da prática da Auditoria Interna em tempos remotos, onde há indicações que certas práticas eram presentes nas antigas civilizações. Nos estados feudais e herdades privadas já existia uma pessoa que tinha por missão inspecionar os rendimentos das contas de funcionários e agentes.

Em 1164, existiam, em Itália, auditores profissionais ao serviço da Catedral de Milão, e, em 1581, foi criada em Veneza a primeira associação de auditores profissionais em carácter oficial.

A atividade de auditoria era limitada e o seu objetivo era detetar erros, irregularidades e fraudes, através de uma análise detalhada das transações.

Como consequência da revolução industrial, no princípio do século XIX, e consequente desenvolvimento das sociedades anónimas, surge a figura do Auditor, mais próxima da atual. Com a evolução no tempo e consequente crescimento das empresas, tornou-se necessário a conceção de complexos sistemas de controlo interno, tendo os objetivos de Auditoria evoluído paralelamente.

A Auditoria Interna não deixou a par a verificação e vigilância dos controlos contabilísticos mas centrou-se a sua atuação nos controlos administrativos.

Nos anos 40/50, impôs-se, nos Estados Unidos, a ênfase na revisão do controlo interno empresarial, passando-se a usar com maior frequência os conceitos de amostragem, deixando-se a busca da fraude de ser o principal objetivo.

Em 1941, nos Estados Unidos da América, foi criada a primeira organização profissional “ *The Institute of International Auditors* ” (IIA), associando institutos por todo o mundo. Ainda nessa data foi publicada o primeiro tratado – *Brink’s Internal Auditing*.

Em 1943 teve-se a primeira publicação periódica – *The Internal Auditor* (IA).

Em 1947, surge, pela primeira vez, o “*statement of responsibilities of the Internal Auditors*”, do IIA, alargando o âmbito das Auditorias para além das áreas económico-financeira, estendendo-as às áreas operacionais. Esta norma foi revista em 1957.

Com a revisão de 1971, a norma veio a cortar o elo de ligação que a prendia à contabilidade financeira, ao descrever a Auditoria interna como revisão das operações empresariais ao serviço da Direção.

Em 1974, os primeiros exames de certificação profissional – Certified Internal Auditors (CIA).

Em 1978 foram aprovados os “*standards for the Professional Practice of Internal Auditing*” (SIAS)¹, no decorrer da 37ª Conferência Internacional do IIA, nos EUA, normas orientadoras do exercício da profissão de Auditoria Interna. Estas normas foram revistas em 1981, reforçando as responsabilidades da atividade da Auditoria Interna, em

¹ Definição de auditoria interna como “ uma função de apreciação independente, estabelecida dentro de uma organização, como um serviço para a mesma, para examinar e avaliar as suas atividades. O objetivo da auditoria interna é o de auxiliar os membros da organização no desempenho eficaz das suas responsabilidades. Com esta finalidade, a auditoria interna fornece-lhes análises, apreciações, recomendações, conselhos e informações respeitantes às atividades analisadas”

conformidade com as normas para a prática profissional da Auditoria Interna e com as normas de conduta do Código de Ética do referido Instituto.

Em 1982, foi emitida a Diretriz internacional nº 10 do IFAC, que regula a utilização, pelo Auditor Externo, do trabalho Auditor Interno e que, em síntese, afirma que muito do trabalho do auditor interno pode ser útil para o auditor externo na determinação da natureza, oportunidade e extensão dos seus procedimentos, depois de ter avaliado a função de Auditoria Interna e confiar no trabalho já efetuado. No entanto o auditor externo, apesar de reduzir os procedimentos a executar, não os pode eliminar porque a opinião que emitir é sempre da sua responsabilidade.

Ainda nesta data surgiu na Europa o “*European Confederation of Institutes of Internal Auditing*” (ECIIA), congregando os membros europeus, com sede na Bélgica.

Criação em Março de 1992, o Instituto Português de Auditoria Interna (IPAI)

Em 1993, O IPAI pretendia, através da confederação Europeia, lançar um “*lobby*”, ao nível de Bruxelas em que o objetivo era criar uma Diretiva Comunitária que obrigue os Estados membros a implementar regras que levassem à adoção da Auditoria interna nas empresas de capitais maioritariamente públicos e nas sociedades privadas com determinado nível de capital.

Em Julho de 1999, o IIA aprovou a nova definição de Auditoria Interna², de forma a cobrir todas as funções a desempenhar pelo Auditor Interno incluindo a gestão de risco e os processos de “*Governance*”³.

² A Auditoria Interna é uma atividade independente, de segurança objetiva e de consultoria, destinada a acrescentar valor e a melhorar as operações da organização. Ajuda uma organização facultando-lhe uma abordagem sistémica e disciplinada para avaliar e melhorar a eficácia dos processos de risco de gestão, controlo e governo.

³ Segundo Georgina Morais e Isabel Martins (2007) o IIA define como “*Governance*” a combinação de processos e estruturas implementadas pelo conselho, com o objetivo de informar, dirigir, gerir e supervisionar as atividades das organizações para o alcance dos seus objetivos.

Com ajustamento da definição, em 2000 originou um ajustamento no Código de Ética.

A partir de 2001 reforma das novas vigentes quer em termos de estrutura quer de conteúdos.

Em 2003 realização dos primeiros exames de certificação em Portugal.

Em 2004, o IIA publicou uma declaração sobre a função de Auditoria Interna no *Enterprise Risk Management (ERM)* focalizada nas atividades de gestão de risco.

Com o decorrer dos tempos, porém, o mesmo foi-se desenvolvendo, dilatando o seu papel e as suas responsabilidades, e hoje a Auditoria Interna é considerada, na maioria das grandes organizações privadas e públicas, como uma função orientada para a gestão, capaz de examinar todas as atividades e áreas de negócio.

Apesar da auditoria interna ter surgido no seio da auditoria financeira, evoluiu gradualmente, abarcando todas as áreas de gestão, integrando equipas multi-disciplinares.

Nos últimos anos, o papel do auditor tem-se ampliado gradualmente, de tal forma que, hoje, podemos afirmar que contribui para que na maior parte dos casos, os erros sejam eliminados na origem em vez de virem a ser detetados posteriormente, bem como para um crescente grau de economia, eficiência e eficácia. O auditor de hoje não é só um perito contabilístico, mas sobretudo um técnico conhecedor de sistemas de organização.

Atualmente, é entendida como uma função de apreciação e avaliação independente das atividades da entidade, efetuada por quadros internos, organizados num departamento dependendo da autoridade máxima, com o intuito de garantir a sua independência em relação aos serviços que são objetos da sua atenção.

A auditoria interna é vista como a avaliação não só do rigor dos sistemas e dos procedimentos, mas também do seu grau de eficácia e de adequação para que as respetivas entidades atinjam os objetivos que previamente fixaram.

Conceitos

Dada a complexidade da atividade económica e a expansão da empresa vê-se a necessidade da Auditoria Interna, uma vez que se torna difícil o controlo direto e global de todas as operações por parte da administração.

São várias as definições de Auditoria Interna proposta pelos diferentes autores.

Segundo Carlos Nabais a auditoria interna é:

- Uma atividade de avaliação independente necessária em qualquer empresa, destinada a auditar as operações contabilísticas, financeiras e administrativas;
- Um meio de controlo administrativo que verifica e avalia os controlos empresariais;
- Uma atividade de “staff” à administração, na medida em que proporciona os seus membros dados, análises e sugestões sobre atividades auditadas;

De acordo com as normas para Prática de Auditoria Interna do IPAI a auditoria interna é “uma função de avaliação independente, estabelecida numa organização, para examinar e avaliar as suas atividades, como um serviço à própria organização”.

Segundo Lawrence Sawyer, citado por A.J. Cardão Machado a auditoria interna é “uma avaliação independente efetuada dentro de uma organização, das diversas operações e sistemas de controlo, para determinar se as políticas e os procedimentos instituídos estão a ser seguidos, se os padrões estabelecidos estão a ser observados, e se os objetivos da organização estão a ser alcançados, em todo o espetro das atividades das empresas”.

Por sua vez, segundo Georgina Morais e Isabel Martins (2007), o IIA define a auditoria interna como uma atividade independente, de avaliação objetiva e de consultoria, com o objetivo de acrescentar valor e melhorar as operações de uma organização. Pretende ajudar a organização na consecução dos seus objetivos, através de uma abordagem

sistémica e disciplinada, na avaliação da eficácia da gestão de riscos e dos processos de *Governance*”.

Com base nas definições dos autores podemos dizer que, a Auditoria Interna é uma atividade contínua e independente, criada numa organização por forma de garantir de que os seus objetivos foram alcançados com eficiência e eficácia.

Das definições acima apresentadas a primeira e talvez a mais importante ilação que podemos tirar é a de que os auditores devem atuar com independência, o que implica que possam contar com o apoio inequívoco do órgão de gestão e que o seu posicionamento na organização atenda a esse requisito.

1.1.2 – O papel, importância e objetivos da auditoria interna

Objetivos da auditoria interna

O leque das atividades da auditoria interna é extremamente vasto, estendendo-se a toda a empresa, em todos os aspetos das operações e envolvendo todos os níveis de autoridade.

De acordo com Carlos Baptista da Costa (8ª Edição) a auditoria interna tem como objetivo auxiliar todos os membros da organização no desempenho eficaz das suas responsabilidades, proporcionando-lhes análises, apreciações, recomendações, comentários objetivos, conselhos e informações respeitantes às atividades analisadas. Em suma, o objetivo principal é de cooperar e apoiar a administração e colaborar com os responsáveis e com os serviços auditados, com vista a melhorar o seu funcionamento e os seus resultados.

Para conseguir o cumprimento deste objetivo geral de serviços à administração, há necessidades de desempenhar atividades tais como:

- A integridade e fidedignidade das informações financeiras;

- A aplicação dos controlos operativos contabilísticos e financeiros;
- A verificação se os recursos da empresa estão a ser aplicados de maneira eficiente e económica;
- A elaboração de relatórios de auditoria acerca das irregularidades encontradas no desenvolvimento do trabalho;
- Revisar e avaliar a eficácia, suficiência e aplicação dos controlos contabilísticos, financeiros e operacionais;
- Determinar a extensão do cumprimento das normas, dos planos e procedimentos vigentes;
- Determinar a extensão dos controlos sobre a existência dos ativos da empresa e da sua proteção contra todo tipo de perda;
- Determinar o grau de confiança, das informações e dados contabilísticos e de outra natureza, preparados dentro da empresa;
- Avaliar a qualidade alcançada na execução de tarefas determinadas para o cumprimento das respetivas responsabilidades;
- Avaliar os riscos estratégicos e de negócio da organização.

Segundo Carlos Baptista da Costa (8ª Edição), a auditoria interna abrange o exame e a avaliação da adequação e eficiência do sistema de controlo interno da entidade e da qualidade de realização das tarefas que lhe foram atribuídas.

É de salientar que, para Joaquim Oliveira de Jesus, o âmbito da auditoria interna é muito variável, dependendo sobretudo das exigências da Administração e compreende normalmente:

- A avaliação permanente do sistema de controlo interno, tendo em vista a sua melhoria;
- A análise da eficiência na utilização dos diversos recursos.

Papel e importância da auditoria interna

Analisando a conjuntura atual é fácil observar as constantes mudanças de mercado, e para que as empresas possam se atualizar e tornar-se competitivas é necessário que estejam sempre atualizadas e com informações precisas, o que somente é possível a partir do momento em que houver uma constante verificação nas suas informações internas.

Devido aos grandes escândalos ocorridos nos últimos anos, o papel da auditoria interna é algo abordado com frequência, uma vez que através do trabalho que a abrange podemos detetar possíveis práticas ineficazes.

A auditoria interna desempenha um papel fundamental numa organização, constituindo um instrumento privilegiado ao serviço da gestão, atendendo ao conhecimento profundo e a visão global que podem ter da unidade económica e aos contributos que pode dar para o aperfeiçoamento e modernização sistemática da sua organização e funcionamento, dos métodos e processos utilizados, da gestão e, consequentemente para a melhoria da sua capacidade competitiva. Logo, a auditoria interna auxilia os gestores nas suas tomadas de decisões e torna as informações mais credíveis, subsidiando o administrador com dados e informações tecnicamente elaborados, relativos às atividades para cujo acompanhamento e supervisão que este não tem condições de realizar; e ela o faz mediante o exame da:

- Adequação e eficácia dos controlos;
- Integridade e confiabilidade das informações e registos;
- Integridade e confiabilidade dos sistemas estabelecidos para assegurar a observância das políticas, metas, planos, procedimentos, leis, normas e regulamentos, e da sua efetiva aplicação pela empresa;

- Eficiência, eficácia e economicidade do desempenho e da utilização dos recursos, dos procedimentos e métodos para salvaguarda dos ativos e a comprovação de sua existência, assim como a exatidão dos ativos e passivos; e,
- Compatibilidade das operações e programas com os objetivos, planos e meios de execução estabelecidos.

O auditor deve ter acesso a todas as áreas e informações, sem que haja limitações no âmbito da empresa, para a sua atuação. Naquelas áreas cuja tecnologia desconhece, no todo ou em parte, deve ele assessorar-se de profissionais habilitados, a fim de entender o processo, para poder avaliá-lo e julgá-lo, possibilitando, assim, que seu relatório seja emitido corretamente.

É questionável a sua real necessidade nas organizações, como uma atividade que realmente agregue valor a organização e proporcione rentabilidade e segurança.

O papel da auditoria é um reflexo das necessidades e expectativas da empresa como um todo, para sobreviver numa determinada fase do seu desenvolvimento.

Os sistemas de controlo não se limitam às áreas contabilísticas e financeira, mas englobam os planos da organização e todos os métodos usados para proteger seus ativos, verificar a exatidão e fidedignidade de suas informações contabilísticas, financeiras, administrativas e operacionais, e promover a eficiência e eficácia operacional, bem como estimular a observância de normas e diretrizes da administração, inclusive no âmbito das empresas controladas e coligadas. A função básica da auditoria interna, de assegurar o sistema de controlo interno eficaz, não desobriga os executivos das responsabilidades de verificação e controlo nos seus respetivos setores.

A auditoria interna é uma das mais importantes ferramentas para o controlo administrativo. A ausência de controlos adequados para empresas de estrutura complexa a expõe a inúmeros riscos, frequentes erros e desperdícios.

A problemática vem com a expansão das organizações no mercado e o desconhecimento de seus administradores da necessidade auxílio da auditoria interna para obtenção de informações corretas da situação patrimonial e financeira da empresa.

A auditoria interna é de suma importância para as organizações, desempenhando papel de grande relevância, ajudando a eliminar desperdícios, simplificar tarefas, servir de ferramenta de apoio à gestão e transmitir informações aos administradores sobre o desenvolvimento das atividades executadas. Verifica a existência dos controlos internos e procura contribuir para o seu aprimoramento. Essa ferramenta tão preciosa, além de verificar se as normas internas estão sendo seguidas, procura avaliar se a necessidade de novas normas internas.

1.1.3 – Vantagens e desvantagens da auditoria interna

Vantagens da auditoria interna

A auditoria interna ocupa uma posição privilegiada nas organizações, pois pode vislumbrar toda a estrutura funcional da entidade e demonstrar onde há falta de comunicação, ineficiências, e propor ideias para que os departamentos se integrem mais e eliminem retrabalho, segundo ATTIE (1992) apud Ricardo Oliveira Avigo (2011) .

Em relação às vantagens, Furtado (2009) apud Ricardo Oliveira Avigo apresenta como as principais vantagens da auditoria interna as seguintes:

- Fiscalizar a eficiência dos controlos internos;
- Assegurar maior correção dos registos contabilísticos;
- Opinar sobre a adequação dos demonstrativos contabilísticos;
- Dificultar desvios de ativos e pagamentos indevidos;
- Contribuir para a obtenção de melhores informações sobre a real situação da entidade;
- Apontar falhas na organização administrativa e nos controlos internos;

- Garantir maior atenção e rigor dos funcionários contra erros e evita fraudes.

Para Carlos Nabais (1988), a auditoria interna tem entre outras, as seguintes vantagens:

- Facilita e simplifica o trabalho de auditoria externa;
- Assegura e torna mais eficaz um controlo permanente;
- Promove a avaliação global e objetiva dos problemas da empresa;
- Serve de apoio às decisões tomadas pela direção;
- Protege o património da empresa perante terceiros;
- Reduz e elimina a rotina de trabalho e inércia burocrática dos serviços.

Franco (2001) apud Migliavacca (2002) citado por Ricardo Oliveira Avigo diz que “a vantagem da auditoria interna é a existência, dentro da própria organização, de um departamento que exerça permanente controlo prévio, simultâneo e consequente de todos os atos da administração.”

Conforme apontado por Franco (2001) apud Marcos Igor da Costa Santos (2007), uma das desvantagens da auditoria interna é o risco de que os funcionários da auditoria interna sejam envolvidos pela rotina do trabalho e examinarem somente o que lhes apresentarem, deixando de levantar e examinar os controlos em geral. Outra desvantagem apresentada é os laços de amizade que o auditor estabelece com os demais funcionários da empresa, podendo gerar enfraquecimento dos controlos e do rigor dos exames.

1.1.4 – Requisitos para o sucesso da auditoria interna

Para o autor Carlos Nabais (1ª Edição), não basta constituir uma área de auditoria, é necessário que tenha apoio da administração, pois os auditores internos estão subordinados pela administração, a quem deve lealdade, uma vez que a sua independência é limitada.

O auditor interno deve dar a conhecer aos utilizadores dos serviços prestados que estes são executados com alto nível de desempenho e de acordo com os requisitos éticos, pautando-se a sua conduta pessoal e profissional de moralidade e dignidade tendo como objetivo final, o prestígio da profissão. Por outro lado, deve ser livre e independente na sua atuação tanto para examinar como para avaliar métodos, planos e procedimentos.

Os requisitos a considerar no trabalho de auditoria são:

A Auditoria interna deve ser realizada por uma pessoa (s) que possua (m) bons conhecimentos técnicos e competência como auditores nomeadamente em Contabilidade, Fiscalidade e Auditoria;

O auditor deve ser livre e independente – deve haver independência por parte do departamento de auditoria em relação aos outros departamentos. O departamento de auditoria deve ter liberdade de investigação e de atuação, embora esteja ligado à administração da empresa;

A Auditoria é confidencial – o auditor que tem acesso a informação abundante e com reflexos significativos no funcionamento e expansão da empresa, não pode utilizar essas informações para benefício próprio ou fornecer certos dados a outras entidades, ou seja, não deve em hipótese alguma obter vantagem pessoal ou profissional com essas informações;

Devem obter informações suficientes e úteis com base na inspeção, observação, perguntas, confirmação, análise, comparação e verificação.

Ainda importa ressaltar que, para que a auditoria realizada saia com qualidade e que o profissional deixa um registo confiável, ele deve realizar suas funções com maior honestidade e responsabilidade possíveis, divulgar apenas as informações verdadeiras e somente as encontradas em suas investigações e colaborar em todos os sentidos para que a imagem da empresa representa a sinceridade necessária.

É necessário também a não participação do auditor em trabalhos e/ou ações que possam prejudicar sua avaliação, ou seja, atividades que liguem o auditor fora de suas funções. Não pode aceitar qualquer situação que prejudique sua avaliação final e deve julgar absolutamente todos os fatos, independente de quem possa prejudicar no futuro.

O bom auditor interno é aquele que trata suas informações obtidas em trabalho como se fossem particulares e em nenhum momento as revela a quem não está envolvida na investigação. É importante, para o bom trabalho e o reconhecimento profissional, que o auditor só realize investigação sobre os assuntos para os quais ele foi contratado, deixando outros assuntos para equipes ou empresas competentes. Mesmo que seja do seu comportamento interferir em um trabalho de outra equipa fará com que a credibilidade das investigações seja perdida durante o processo.

O auditor deve ser isento de qualquer responsabilidade no resultado final independente dos problemas encontrados.

1.1.5 – Auditoria interna Vs. Controlo interno

Controlo interno

Há algum tempo atrás, a maioria não se dava importância ao sistema de controlo interno⁴. Alguns executivos ainda são de opinião que o controlo é perda de tempo. Mas essa visão ultrapassada do controlo interno está deixando de existir. Hoje em dia, um

⁴ O IFAC (International Federation of Accountants) entende como sistema de controlo interno, o plano de organização e todos os métodos ou procedimentos adotados pela administração de uma entidade para auxiliar e atingir o objetivo de gestão, de assegurar, tanto quanto praticável, a metódica e eficiente conduta dos seus negócios, incluindo a aderência às políticas da Administração, a salvaguarda dos ativos, a prevenção e deteção de fraudes e erros, a precisão e plenitude dos registos contabilísticos e a atempada preparação de informação financeira fidedigna. (Nelson Marçal e Fernando Marques, p.13 (2011))

número cada vez maior de empresas vem optando por ter um adequado e eficaz sistema de controlo interno, com o intuito de evitarem desperdícios, fraudes e melhor organizar o seu empreendimento.

De acordo com os vários autores podemos apresentar diversas definições de Controlo interno, mas ambos com o mesmo objetivo.

Portanto Almeida (1996) apud Jéferson Borges (2009) afirma que o controlo interno representa em uma organização o conjunto de procedimentos, métodos ou rotinas com os objetivos de proteger os ativos, produzir dados contabilísticos confiáveis e ajudar os administradores na condução ordenada dos negócios da empresa.

Uma das definições mais conhecidas sobre controlo interno e fornecida pela AICPA (American Institute of Certified Public Accountants) diz que:

Controlo interno é plano de organização e todos os métodos e medidas, adotadas numa empresa para proteger seu ativo, verificar a exatidão e a fidedignidade de seus dados contabilísticos, a eficiência operacional e promover a obediência às diretrizes administrativas estabelecidas (Motta, 1992, p.42 apud Jéferson Borges).

Ou seja, é um plano que a organização possui através de dados adotados na empresa para poder proteger seu ativo.

Jund (2001) apud Marcos Santos (2007) entende por controlo interno todos os instrumentos da organização destinados à vigilância, fiscalização e verificação administrativa que se verifica dentro da empresa e que produzem reflexos em seu património.

Nelson Marçal e Fernando L. Marques (2011) destacam que o controlo interno é uma forma de organização que pressupõe a existência de um plano e de sistemas coordenados destinados a prevenir a ocorrência de erros e irregularidades ou minimizar as suas consequências e maximizar o desempenho da entidade em que se insere.

O IIA acrescenta ainda a este respeito que, o controlo é qualquer ação aplicada pela gestão para reforçar a possibilidade de que os objetivos e metas estabelecidas são atingidos. Assim, o controlo é o resultado do planeamento, organização da gestão.

Segundo Georgina Morais e Isabel Martins (2007) o COSO⁵ define Controlo interno como um processo levado a cabo pelo Conselho de Administração, Direção e outros membros da entidade com o objetivo de proporcionar um grau de confiança razoável na concretização desses objetivos: eficácia e eficiência dos recursos; fiabilidade da informação financeira; cumprimento das leis e normas.

De acordo com este organismo a definição integra os seguintes conceitos fundamentais:

- Processo – o objetivo é transmitir que o controlo interno é um meio para atingir um fim e não um fim em si mesmo. É constituído por um conjunto de ações que envolve todas as atividades, processos e tarefas da entidade;
- Levado a cabo por pessoas – o objetivo é transmitir que o controlo interno não é somente um manual de políticas e documentos, mas também de pessoas em cada nível da entidade. O sistema de controlo interno é concebido e implementado por pessoas, afetando a atuação de todos os membros da entidade;
- Confiança razoável – o objetivo é transmitir que por muito bem que esteja concebido o sistema de controlo interno, somente pode proporcionar um certo grau de segurança à entidade. Não oferece uma segurança total, uma vez que não consegue eliminar a totalidade dos riscos, apenas os minimiza;

⁵ COSO – Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission. Grupo de trabalho constituído por vários organismos internacionais com o objetivo de definir um novo conceito de controlo interno, constituído pelo AAA (American Accounting Association, AICPA, NAA (National Association of Accountants), FEI (Financial Executives Institute) e IIA (the Institute Internal Auditors)

- Concretização dos objetivos – o objetivo é transmitir que o controlo interno é concebido para permitir a consecução dos objetivos, gerais e específicos, nas diferentes categorias e que devem ser consistentes e coerentes.

Em conclusão podemos dizer que o controlo interno são todas as políticas e procedimentos adotadas pela entidade com o intuito de alcançar os objetivos pré-estabelecidos.

Para Nelson Marçal e Fernando L. Marques (2011), o IIA estabelece que os objetivos do controlo interno visam: a confiança e a integridade da informação; a conformidade com as políticas, planos, procedimentos, leis e regulamentos; a salvaguarda dos ativos; a utilização económica e eficiente dos recursos; a realização dos objetivos estabelecidos para as operações ou programas.

Relação entre controlo interno e Auditoria interna

A responsabilidade pela implementação e manutenção do sistema de controlo interno cabe ao órgão de Gestão. O ambiente de controlo interno em qualquer organização é iniciado pela própria Direção. É esta que deve saber transmitir a mensagem de que a integridade e o controlo efetivo não podem ser colocados em causa e que deve estruturar de forma clara o sistema de controlo interno e selecionar os tipos e métodos de controlo que privilegia. É a gestão que deve planear e organizar o controlo interno de tal forma que este possa garantir razoavelmente que os riscos organizacionais são bem geridos e os objetivos e metas da organização estão a ser alcançados de forma eficiente e económica.

No que diz respeito ao controlo interno, a auditoria interna apenas intervém na respetiva avaliação, assumindo neste âmbito o papel de identificar potenciais falhas e desvios ao nível do sistema de controlo interno e ajudar a Direção através das recomendações de melhoria que venha a conceber.

Para Georgina Morais e Isabel Martins (2007,p. 38) enquanto o controlo oferece uma perspetiva dinâmica e valorizada que permite manter o domínio, a auditoria interna avalia o grau de domínio atingido.

A organização forma um todo – sistemas, organizações, funções, operações, ativos e passivos – que deverá estar sob controlo interno e potencialmente sujeitos a auditoria. Pois,

“O auditor deve obter compreensão do controlo interno relevante para a auditoria”⁶

“ Obter a compreensão do controlo interno envolve avaliar a conceção de um controlo e determinar se foi implementado (...)”⁷.

A auditoria é uma função de supervisão, isto é, um controlo *ex-post*, ao passo que o controlo interno tem carácter preventivo ou *ex-ante*. Não obstante, também pode ter uma atuação *ex-post*, mas a sua aplicação só se justifica pela existência de normas preventivas.

Segundo Lopes de Sá (1996) apud Jéferson Borges (2009) antes de elaborar o plano ou programa que auxiliará nos trabalhos de auditoria, é necessário observar como se encontram os controlos da empresa.

A existência de um auditor eficiente e atuante, em qualquer organização, é considerado como um ponto forte para efeitos de controlo interno.

De acordo com as normas usuais de auditoria relativas a execução do trabalho, o auditor deve efetuar o levantamento do sistema contabilístico e de controlo interno, avaliar o seu grau de confiança e, baseado neste, estabelecer a extensão dos procedimentos de auditoria e o momento da sua aplicação.

⁶ IFAC (2004), ISA nº 315, §41

⁷ IFAC (2004), ISA nº 315, § 54

É recomendável que se façam sugestões para eliminar possíveis deficiências ao nível de controlo interno. A existência de um bom controlo interno aumenta a confiança do auditor quanto a exatidão dos registos contabilísticos e à veracidade de outro documento e informações internas. Por outro lado, se a avaliação aponta as fraquezas no sistema, é preciso intensificar os testes nas áreas onde ocorrem tais fraquezas.

Para uma avaliação aprofundada do controlo interno, o auditor deve abranger no seu exame, os sistemas de autorização, os procedimentos e registos, a eficiência com que as normas e procedimentos estão a ser seguidos, e bem assim os controlos essenciais ao nível das diferentes rúbricas das demonstrações financeiras.

Conforme Almeida (1996) citado por Marcos Santos(2007), não adianta a organização implementar um ótimo SCI sem que alguém verifique se os funcionários estão cumprindo o que foi determinado no sistema, ou se o sistema deveria ser adaptado às novas circunstâncias, pois os objetivos da auditoria são: verificar se as normas internas estão sendo seguidas e avaliar a necessidade de novas ou de modificações das normas internas.

Neste caso, apura-se que o CI fornece os meios necessários aos trabalhos próprios da AI, estabelecendo um regime próprio e diferenciado de complementaridade e interdependência, em que a Auditoria sucede o Controlo no aspeto estrutural das atividades desenvolvidas por ambos, que apresentam igual natureza, importância e finalidade (MULLER, 2006, apud Marcos Santos, 2007).

1.1.6 – Auditoria interna num Município

Segundo Madeira Marques (S.d., p. 47) a criação de serviços eficazes de auditoria interna nos municípios contribuiria para uma maior e melhor cumprimento formal de legalidade mas também poderia contribuir para uma melhor utilização dos recursos disponíveis (...) no que respeita a situação financeira das autarquias e à satisfação das necessidades dos munícipes.

A Auditoria interna municipal deve ser entendida como:

- Um instrumento privilegiado ao serviço da gestão e que pode ser utilizado relativamente as diferentes atividades, serviços de gestão para ajudar a resolver as debilidades existentes;
- Como um serviço que pode contribuir, de formas continuada, para a melhoria da gestão municipal em sentido mais amplo, em função do seu conhecimento global e pormenorizado do município em que se insere, e da avaliação continuada e sistemática que faz da sua organização e funcionamento.

No “II Encontro Nacional de Auditores Internos” o Instituto Português de Auditoria Interna conclui que a Auditoria Interna no setor Público pode desempenhar uma importante função de apoio a gestão e ao processo de tomada de decisão porque:

- Promove a economia na aquisição de recursos;
- Promove a eficiência na utilização desses recursos;
- Promove a eficácia das ações e dos programas dos auditores, recentrando preocupações pelos objetivos e resultados;
- Garante que as políticas e planos traçados ... estão a ser cumpridos e observados;
- Assegura a fiabilidade da informação produzida e particularmente da necessária à tomada de decisão.

Esse é um passo qualitativo significativo num processo de reflexão que se deseja continuado e sistemático no sentido de redefinir a área de intervenção da AI e de procurar uma nova linha de rumo que a leve a desenvolver plenamente a sua atividade, para que ela possa responder de forma mais eficaz às necessidades atuais e futuras dos municípios.

Sem prejuízo das quais atribuições e competências que devam ser adotadas a cada situação em concreto, o departamento de Auditoria Interna poderá (Jin e a Dunjia, 1994, apud Anabela da Costa, 2008):

- Colocar no processo para a definição de objetivos, estratégias e políticas globais a adotar;
- Colaborar na avaliação do grau de realização dos objetivos globais e definidos, da forma como foram implementadas as estratégias e as políticas globais adotadas e dos resultados alcançados;
- Contribuir para o aperfeiçoamento e a modernização continuada e sistemática do município e do seu funcionamento no seu todo, e dos departamentos, serviços e equipas de trabalho que a integram, através das suas apreciações e recomendações designadamente no que respeita:
 - À implementação das estratégias, políticas e demais orientações da administração;
 - À adequação dos sistemas e tecnologias de informação às necessidades;
 - À racionalização das decisões de investimentos, em termos técnicos e económicos, designadamente à luz do princípio custo/benefício;
 - À racionalização dos aprovisionamentos, relativamente à identificação e quantificação de necessidades;
 - À gestão orçamental, analisando o rigor das previsões e da execução dos orçamentos, os mecanismos e processos do seu acompanhamento e controlo, da análise dos desvios e da tomada de medidas corretivas;
 - À flexibilidade, oportunidade e utilidade da informação, de índole financeira e operacional, produzida pelos diferentes serviços e áreas funcionais para os diferentes níveis de decisão;
 - A imagem exterior do município;
 - À identificação da necessidade de alterar normativos, critérios e procedimentos.
- Contribuir para a melhoria do rigor da gestão de custos e de cobrança de créditos/receitas;

- Contribuir para a melhoria da qualidade de serviço e da imagem do município, analisando as condições de atendimento e tentando identificar insuficiências que possam afetar a satisfação das necessidades dos contribuintes.

Atendendo ao profundo conhecimento que a auditoria interna deve ter do município em que se insere, às suas relações privilegiadas com o Executivo, à visão global e integrada que deve procurar ter da atividade, da organização e funcionamento do município no seu todo e dos respetivos serviços, dos meios disponíveis e da sua utilização, dos métodos e processos e das tecnologias utilizadas, dos seus pontos fortes e das suas insuficiências, dos valores essenciais e da filosofia em que assenta o município, entendendo-se assim que as auditorias internas passem a desempenhar um papel muito mais atuante nos municípios, para que da sua atividade resultem benefícios acrescidos para os resultados do município em que se inserem.

Não para se substituir à gestão, mas para possibilitar e potenciar os benefícios que se possam esperar de um serviço de auditoria interna e, desta forma, para otimizar a sua utilidade no desempenho da sua função de apoio à gestão (Strategor, 1993 citado por Anabela da Costa, 2008).

Em relação ao controlo interno é de salientar que é um tema praticamente inédito na gestão diária da Administração Pública, logo teria sido de fundamental importância que se tivesse aproveitado a oportunidade criada pela sua introdução nas autarquias locais para fazer alguma pedagogia, começando por explicar, de uma forma clara e pragmática, do que se trata e para que serve, o que implica falar, nomeadamente, em processos e fluxos de atividades, objetivos do sistema, mecanismo de controlo, avaliação do risco, controlos básicos e específicos a implementar a definição de responsabilidades.

É da competência do órgão executivo aprovar e manter em funcionamento o sistema de controlo interno adequado às atividades da autarquia local, assegurando o seu acompanhamento e avaliação permanente.

Ainda também, os órgãos executivos e deliberativos dos municípios com serviços municipalizados tem a incumbência de estabelecer procedimentos de controlo específicos a incluir no sistema de controlo interno desses serviços.

É necessário conhecer bem as características do organismo e das suas atividades, bem como os seus objetivos e a respetiva envolvente, não perdendo simultaneamente de vista que os controlos não constituem um fim, mas apenas um contributo para atingir os objetivos.

Em boa verdade, as pessoas desempenham um papel fulcral na conceção de um SCI, na sua implementação e aplicação, o que, em termos concretos, significa que a eficácia daquele depende, em primeiro plano, do tom dado pelos órgãos de topo.

Em Cabo Verde a atividade de auditoria nas Autarquias Locais (AL) são exercidas pelo Tribunal de Contas (TC) e pela Inspeção Geral das Finanças (IGF) que são entidades competentes para a sua elaboração, através do decreto-lei nº 55/2005 de Novembro, que aprova o Estatuto do pessoal da IGF.

De acordo com o artigo 219º da Constituição da República de Cabo Verde, o TC é um órgão supremo de fiscalização da legalidade das despesas públicas e de julgamento das contas que a lei mandar submeter-lhe. Competindo-lhe designadamente fiscalizá-las e fazer um julgamento das contas de gerência dos serviços das entidades dotadas de autonomia financeira.

A luz do artigo 3º da Lei nº 84/IV/93 de 12 de Julho estão sujeitas a jurisdição de TC:

- O Estado e seus serviços, autónomos ou não;
- Os institutos públicos;
- As AL e suas associações.

A existência desse órgão não implica a inexistência de uma auditoria interna nas AL, uma vez que, com uma auditoria interna a entidade estará mais perto do alcance dos seus objetivos e ainda facilitará o trabalho externo.

1.2 – Organização de um departamento de auditoria

1.2.1. Critérios de oportunidade na criação de um departamento de AI

Dada a evolução, a profissão da auditoria interna é cada vez mais aceite e valorizada pela direção das atividades.

A medida que a complexidade dos negócios vai aumentando, tanto em volume de operações como na sofisticação dos meios utilizados vai aumentando a necessidade de criação de um departamento de auditoria interna a fim de dotar a direção dos meios necessários para assegurar o cumprimento das normas por ela emitidas. (Georgina Morais e Isabel Martins (3ª Edição)).

As empresas impulsionadas em divulgar sua imagem e seus produtos necessitam de algo mais concreto na questão de confiança no mercado. Para que isto ocorra não basta que os próprios executores de suas tarefas sejam os responsáveis por resposta de grande proporção.

Cria-se então a AI como um departamento de análise, avaliação e credibilidade nas informações a serem divulgadas⁸.

A implementação de auditoria interna prevê uma pré-análise psicológica no seio da empresa tendo em conta que a rendibilidade de um serviço de AI não é nem imediato nem facilmente quantificável. A direção deve, lentamente mas com firmeza ir preparando o estado de espírito dos diretores das diferentes áreas de responsabilidades, para a aceitação deste serviço (Georgina Morais e Isabel Martins (3ª Edição)).

a) Rendibilidade

⁸ <http://ojpeao.blogs.sapo.mz/19541.html>

O tamanho da empresa, a sua complexidade e a transcendência económica dos resultados que se pretendem alcançar com a atividade de auditoria interna são fatores básicos a ponderar para a viabilidade deste departamento.

Para implementar um departamento de Auditoria Interna há que ter em conta o seguinte:

- O aspeto estrutural da entidade

A distância entre o nível da direção e executivo devido aos vários níveis hierárquicos da estrutura organizacional dificulta a tomada de decisão. Há necessidade de assegurar a razoabilidade das informações básicas, de uma opinião imparcial do grau de cumprimento das ordens do nível hierarquicamente superior;

- O grau de organização

O departamento de AI requer, previamente, um determinado grau de organização. Em primeiro lugar, há que estabelecer as normas de gestão para que se possam ajuizar ou avaliar desvios, na sua execução.

Busca-se nesta fase reunir as situações de anomalias encontradas e trabalhar nos procedimentos já existentes. Estes procedimentos devem ser moldados a fim de não causar mudanças bruscas, mas adaptá-los às normas e procedimentos capazes de atender necessidades vitais ao bom funcionamento da empresa. O grau de organização estabelecido pela AI nos controlos e processos visam ser o ápice da gestão administrativa.

Uma das funções mais importantes da AI é exatamente avaliar, criar, adaptar e ajustar os controlos internos à realidade da empresa. E esta função contribui para o sucesso da empresa, no tocante a este grau de organização.

- A dispersão ou concentração de capital

A atividade de auditoria interna é menos solicitada, quando existe um só proprietário. Ao passo que quando o capital está repartido por diversos acionistas, a atividade de Auditoria Interna é mais solicitada, encontrando o seu ponto máximo quando existe filiais. Para a empresa-mãe o motivo de implementar um departamento desta natureza, é controlar as empresas subsidiárias, atuando como uma espécie de Auditoria Externa ao grupo.

b) Dispersão geográfica da entidade

Em virtude das dificuldades no acompanhamento dos controlos internos, as empresas com filiais contam com os auditores internos no acompanhamento, avaliação e visitas na verificação dos cumprimentos dos controlos auferindo sua qualidade nas informações prestadas, justificando-se, então a criação de um departamento de AI.

Independentemente da dimensão da entidade, a dispersão geográfica dos locais de trabalho assume um papel fundamental no que diz respeito à qualidade de informação. A atividade de AI presta um serviço de:

- Vigilância do cumprimento das ordens emitidas pela sede; e
- Assessoria, mediante a presença física e periódica dos auditores internos (nas delegações, ou sucursais) para a implementação das instruções.

c) Aumento da complexidade organizacional

Atualmente as organizações passam por mudanças contínuas, o que é natural e como consequência às alterações nos sistemas administrativos poderão afetar sua qualidade nos serviços prestados, pondo em causa a sua adequação e eficácia. A implementação de um departamento de AI visa analisar e promover melhorias nos circuitos e procedimentos vigentes, promovendo um acompanhamento nas rotinas indicando melhorias nos processos já existentes e se necessários a reformulação.

Não é só a complexidade dos problemas técnicos, financeiros ou comerciais que justificam uma equipa de Auditoria Interna, mas a distância entre o topo e níveis inferiores hierárquicos, correndo-se o risco de:

- Deturpação das informações transmitidas à Direção, e
- Incompreensão decisões da Direção

A função de Auditoria interna é atenuar as consequências da complexidade organizacional.

d) Economicidade

É a relação custo/benefício incorrido no processo de continuidade da empresa. Os auditores internos se destacam em suas atividades agregando às empresas reduções significativas aos custos de produção e despesas operacionais, um acompanhamento contínuo na realização das metas a serem atingidas fazendo valer a política administrativa da organização.

Para Georgina Morais e Isabel Martins (3ª Edição), a auditoria interna, como instrumento do SCI, está sujeita, antes da sua implementação, a uma análise da relação custo/benefício (Quadro 1).

Quadro 1 – Relação custo/benefícios

Custos típicos	Benefícios típicos
- A implantação do controlo interno requer, previamente, a análise do tempo que seria dispendido de outra maneira em responsabilidade operacionais;	- A contabilidade aperfeiçoada, salvaguarda mais eficazmente o património;
- Os sistemas de controlo exigem, frequentemente, documentação que tem um de custo associado;	- O controlo melhorado dos recursos usados na produção;
- O processo de autorização, num sistema de controlo, envolve várias hierarquias de gestão, exigindo um tempo substancial da gestão de nível superior;	- A concordância com as políticas e procedimentos ocorre, com mais probabilidade, com verificação consolidadas;
- Por vezes, os sistemas de controlos estão em conflito direto com os objetivos operacionais. Por exemplo, as encomendas por telefone podem ser mais eficientes; assim, os requisitos do sistema de controlo podem exigir que as encomendas sejam colocadas por escrito quando a importância exceda o limite estabelecido.	- A não preocupação com eficiência através de medidas de eficácia.

Fonte: Georgina Morais e Isabel Martins (3ª Edição, p.96)

e) Avanço tecnológico

O avanço tecnológico exerce efeitos sobre a capacidade de produção. Como por exemplo, podemos dizer que a tecnologia aprimorou inúmeros processos de produção até o ponto de operações praticamente perfeitas, reduzindo de meses para minutos o tempo de determinados projetos. Junto com este avanço os procedimentos e os sistemas sofrem alterações, sendo necessário um acompanhamento dos auditores internos à adequação de novos processos e a validação destes.

Para além destes critérios racionais, terenos de acrescentar outros de carácter subjetivo, como, por exemplo, o prestígio. Muitas vezes, a entrada de executivos para a entidade, que irão ocupar postos de responsabilidade operacional, passam pelo departamento de AI a fim de conhecerem o funcionamento da entidade.

Criar uma unidade de Auditoria Interna

De acordo com o formador F. Melo Albino (2011) a criação de uma unidade de Auditoria Interna está condicionada aos principais passos a seguir:

1. Definição prévia da autoridade da unidade de Auditoria interna (UAI), por parte da gestão de topo;
2. Estudar a definição de Auditoria Interna (AI) e as Normas do IIA para saber o que é AI, o que faz, como faz, que requisitos pressupõe;
3. Manter entrevistas com a Administração e o Comité de Auditoria (CA), se houver, para se aperceber das expetativas em relação à atividade da UAI;
4. Obter e estudar o estatuto do Comité de Auditoria;
5. Estudar as experiências de AI em organizações congéneres nacionais ou estrangeiras;
6. Obter e rever as políticas e procedimentos que existam na organização sob a forma escrita;
7. Discutir com os auditores externos os principais aspetos do sistema de controlo interno (SCI);
8. Elaborar lista preliminar das entidades, departamentos e serviços que poderão ser auditadas (unidades auditáveis);
9. Mapear os principais processos e fluxos de operações da organização;
10. Reunir com os gestores operacionais para aperfeiçoar o mapeamento dos processos e operações e conhecer as suas principais preocupações, riscos e dificuldades do seu departamento e de cada fluxo ou processo a seu cargo;
11. Desenvolver um processo de avaliação dos riscos da organização, primeiro a um nível macro, considerando fatores externos e internos;
12. Elaborar o estatuto da AI, que deve ser aprovado pelo nível mais elevado da hierarquia e pelo CA e ser divulgado amplamente na organização;
13. Elaborar o orçamento para o Gasto AI (pessoal, formação, deslocações, subcontratação de serviços);
14. Elaborar o plano anual de auditorias com base na avaliação de risco que foi feita, dando prioridade de cobertura às áreas de maior risco;
15. No plano anual deixar livre 10% do tempo para a execução de trabalhos a pedido da Administração;
16. Recrutar o pessoal (com competências variadas) e desenvolver um plano de formação exigente;

17. Prever o recurso a técnicos exteriores à organização para cobertura de necessidades específicas ou não esperadas;
18. Elaborar normas internas da UAI sobre os seus processos de trabalho (amostragem, consideração dos riscos, documentação, elaboração de relatórios...);
19. Estabelecer com a gestão regras claras de reporte das conclusões e recomendações da Auditoria de consideração dos relatórios, de *following-up*⁹ das recomendações, de avaliação das medidas de performance;
20. Estabelecer um programa de avaliação e garantia de qualidade da AI.

(Adaptado de “Establishing na Auditing Shop”, IIA)

1.2.2. Fatores a ter em conta na organização da função Auditoria Interna

A responsabilidade de decidir sobre implementação de Auditoria Interna cabe a Direção, assim como estabelecer marco organizacional, onde a dita função levará a cabo as suas atribuições, no Estatuto da atividade de Auditoria Interna, a responsabilidade do auditor interno deve ser definida, aprovada pela Direção, bem como o objetivo e a autoridade.

No exercício da função o auditor deverá ter acesso a todos os registos da entidade e a todas as pessoas responsáveis da área auditada, mantendo o respeito e a mais absoluta confidencialidade nos temas tratados.

⁹Georgina Morais e Isabel Martins (3ª Edição) definem “*Follow-up*” – como um processo que através da qual os auditores internos avaliam a adequação, a eficácia e oportunidade das medidas tomadas pelo órgão de gestão em relação às observações e recomendações relatadas, incluindo as efetuadas pelos auditores externos e outros.

O auditor interno não pode nem deve ter responsabilidade direta nem autoridade sobre as atividades objeto de exame. Isto significa que a Auditoria nunca revela a outra pessoa as responsabilidades que lhe tenham sido atribuídas.

Georgina Morais e Isabel Martins (3ª Edição) afirmam que numa estrutura organizacional deverá existir o apoio da Direção e definidos, claramente, os objetivos a cumprir, tendo em conta os seguintes fatores:

- Estabelecer claramente as obrigações e responsabilidades da função de Auditoria Interna;
- Dar a conhecer que cabe à função de Auditoria Interna a responsabilidade de formular recomendações objetivas para corrigir as situações comunicadas;
- Clarificar o dever do responsável do departamento de AI de iniciar o trabalho de seguimento das medidas corretivas;
- Estabelecer que os membros do departamento devem contar com pleno acesso, livre e sem restrições, aos arquivos e atividades da entidade.

Existem uma série de requisitos a observar aquando da decisão de implementar um departamento de Auditoria Interna, cuja ausência poderia conduzir um fracasso total, nomeadamente o posicionamento hierárquico da função, o relato, a independência e autoridade, os meios disponíveis e a competência dos auditores envolvidos. Dependendo da dimensão do departamento de AI, deve ser criado um manual da organização da função. Este deve conter o organigrama, objetivo, funções gerais, responsabilidades, descrição dos postos de trabalho, quadro do pessoal e procedimentos básicos para desenvolver normalmente a atividade.

a) Posicionamento no organigrama da entidade

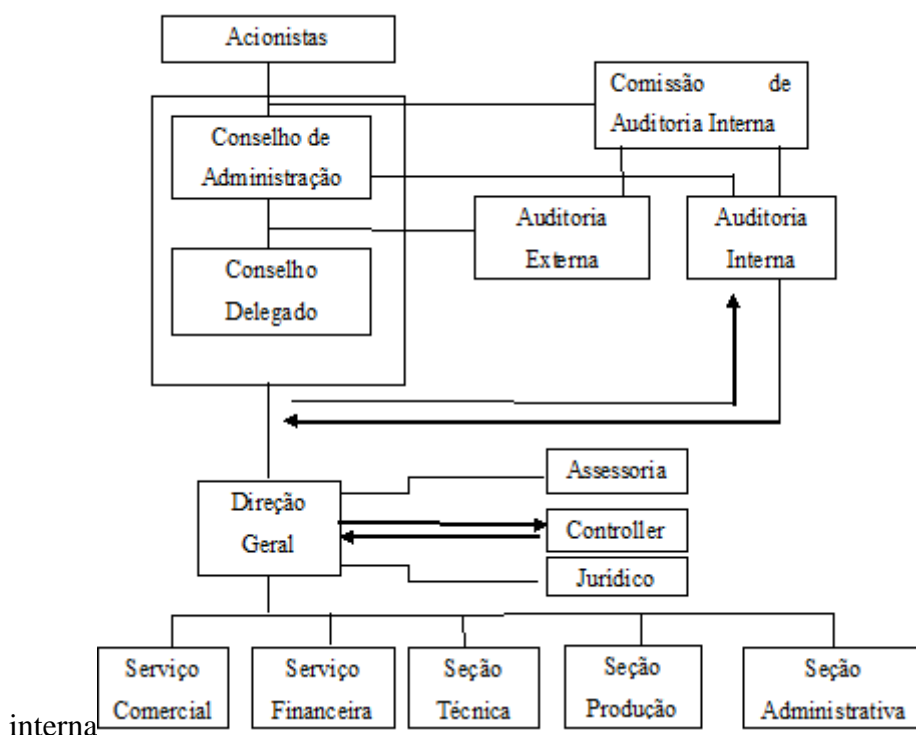
O nível hierárquico do departamento de Auditoria Interna, dentro da entidade, deve ser tal que permita o cumprimento das suas responsabilidades.

Como já vimos, o departamento de AI deve depender do Órgão de Gestão posicionada ao mais alto nível, com autoridade suficiente dentro da entidade para:

- Não cortar o alcance das auditorias a realizar;
- Aperfeiçoar a adequada objetividade ao rever as conclusões, deficiências e sugestões mencionadas nas informações;
- Permitir que as informações sejam distribuídas aos responsáveis máximos da entidade;
- Fomentar a implementação das recomendações sugeridas no trabalho de auditoria.

Georgina Morais e Isabel Martins (3ª Edição) sugerem o seguinte organigrama para o enquadramento da posição da atividade de AI:

Figura 1 – Posicionamento da atividade de auditoria



Fonte: Georgina Morais e Isabel Martins (3ª Edição, p.100)

b) Nível hierárquico a informar

Uma vez que o departamento de Auditoria Interna é independente, dentro do organigrama da entidade, ele deve submeter as informações a alguém que tenha suficiente autoridade, com o objetivo de:

- Obter um amplo nível de atuação da auditoria a realizar, eliminando limitações, que poderiam condicionar a atuação do auditor interno;
- Obter uma adequada consideração quanto às deficiências ou falhas detetadas;
- Acompanhar as recomendações e sugestões de auditoria.

Georgina Morais e Isabel Martins (3ª Edição), aconselha-se que o departamento de AI não esteja abaixo do terceiro nível hierárquico, para que a função possa considerar-se o que teoricamente é, uma atividade de controlo representativa do Conselho de Administração, por delegação desta, ao mais alto nível e exercitada por profissionais de reconhecida capacidade e experiência.

c) Independência e autoridade

A autonomia e a independência é um ponto relevante em relação à organização do departamento. Nesse sentido, o nível ao qual o departamento se reporta pode desde logo indicar o grau de independência e autonomia dos auditores internos, e esse nível deve ser de tal que permita o cumprimento das suas responsabilidades.

Sendo que os auditores internos são independentes, emitam juízos imparciais e sem preconceitos, o que é essencial para a adequada realização das auditorias. Por outro lado, uma subordinação a grau menor pode criar situações, impossibilitando a execução de seus trabalhos de forma independente.

À independência está associada a neutralidade e objetividade que caracteriza permanentemente a atuação do departamento de AI e, logicamente, os seus componentes. Está relacionada fundamentalmente com os elementos básicos: objetividade e nível hierárquico dentro da organização.

No primeiro aspeto, é importante que o auditor não tenha contato direto, ou seja, não desenvolva nem implante procedimentos, nem tão-pouco prepare registos ou se vincule com a atividade que usualmente ele deverá auditar e avaliar, pois fazendo-o, colocará em causa a sua objetividade.

No segundo aspeto, caso o diretor do departamento de AI tenha responsabilidade direta, que lhe venha outorgada pela Direção e atue como *staff* desta, sem responsabilidades de gestão, existe independência.

A par das condições de independência, a AI deve gozar de autoridade necessária para que as condições e recomendações que emita sejam aceites e consideradas pelas pessoas do departamento auditado.

d) Meios disponíveis

A eficácia de um departamento de AI está intimamente ligada aos meios com que conta: pessoas e materiais.

Em relação aos meios materiais, a equipa de auditoria necessita contar com os meios, para o que efetuará uma previsão anual de gastos, que permita, não só pagar os seus ordenados, mas também as suas deslocações, material, etc.

Quanto aos meios humanos, seguindo um critério de eficiência é conveniente que estes sejam proporcionais às necessidades ou atribuições das AI que anualmente planeiam. É neste sentido que se deve elaborar um programa anual de tarefas a realizar, a fim de afetar o pessoal às referidas tarefas, avaliando a necessidade de recursos externos (*outsourcing*).

e) Capacidade técnica e profissional

O pessoal do departamento de AI deve possuir uma qualificação profissional e humana., de acordo com as características próprias a desempenhar, funcionando assim de forma satisfatória, se os profissionais carecerem dos conhecimentos mínimos de auditoria.

A estes conhecimentos técnico-profissionais deve acrescentar-se as características pessoais, tais como: tolerância, sensatez/juízo, honestidade, flexibilidade, adaptabilidade, comunicativo, sociável, capacidade de trabalhar em equipa, persistente, capacidade de análise, espírito crítico/construtivo, escuta ativa e imaginação. O auditor deve evitar situações de conflito ou de tensão, bem como abster-se de tecer críticas pessoais.

f) Cultura¹⁰ e imagem da atividade de auditoria interna

O sucesso da atividade de AI depende da cultura da entidade, da forma como está fixada em todo o sistema, liderada pelo Órgão de Gestão (top down¹¹).

Ainda também o sucesso depende do êxito alcançado na sua implementação, através da adequada mentalização de todos os intervenientes, o adequado posicionamento na estrutura organizativa, clareza e transparência da sua esfera de atuação, bem como o recurso aos canais mais adequados para divulgar a “mensagem” da atividade.

A melhor forma de dar a conhecer a função auditoria interna é realizar uma campanha de Marketing interno que explica e desmistifique a imagem da AI, potenciando a cultura de Auditoria.

A imagem positiva da atividade de AI depende, também da capacidade de assegurar um bom relacionamento com todos os interlocutores, quer a nível interno quer externo, para que lhe seja reconhecido valor acrescentado.

Para isso, há que conhecer os “clientes” bem como a organização e a cultura da entidade. Identificar os “clientes” para saber o que querem, quais as suas expectativas, como se mede sua satisfação, como reagir ao feedback¹² e saber o que entendem por AI.

¹⁰ Segundo Georgina Morais e Isabel Martins (3ª Edição, p. 109) a cultura de uma entidade é o conjunto dos valores, costumes, tradições, atitudes e padrões de comportamento, isto é, um conjunto de características próprias que a torna única perante qualquer outra.

¹¹ Partindo do nível hierárquico ao mais alto para o mais baixo, dentro da entidade

II – ESTUDO DE CASO

Neste capítulo será desenvolvido a componente prática deste trabalho, que consiste em analisar e propor a implementação da auditoria interna na CMPN

2.1 – Breve caracterização do Município e da Autarquia do Porto Novo

Breve caracterização do Município

Figura 2 – Localização da cidade do Porto Novo



Fonte: Lista telefónica de Cabo Verde

Por Decreto-Lei nº 19 de Abril de 1912 é criado um novo concelho com sede no Porto dos Carvoeiros, “situado na Costa Sudeste de Santo Antão”. De acordo com as principais atividades que em épocas diferentes desempenhou, sofreu modificações no

¹² Palavra em inglês que significa retroalimentação. Feedback é a capacidade de dar e receber opiniões, críticas e sugestões sobre alguma coisa profissional. - <http://marketingfuturo.com/o-que-e-feedback-conceito-e-definicao-de-feedback>

nome, em que o povoado foi designado: “Porto dos Escraveiros”, “Porto dos Carvoeiros”, “Porto Novo (designação atual) ”.

Em 1962 cria-se novamente o concelho de Porto Novo depois de ter funcionado como posto Administrativo desde de 1942 abarcando as freguesias de São João Baptista e Santo André, esta criado em 1927. A freguesia de São João Baptista situa-se a Sul da ilha de Santo Antão, cobrindo 522 Km.

Com a elevação de Porto Novo a categoria de concelho de 3ª classe, PN sobe a um outro patamar.

Nessa altura foi também elevada à categoria de vila a 2 de Setembro de 1962 de acordo com o diploma legislativo ministerial nº 7, assinada pelo Ministro do ultramar Adriano José Alves Moreira.

Já nos anos 90 houve mais alterações em Cabo Verde em termos políticos como administrativos, com a abertura política (sistema pluripartidário). Foram realizadas as primeiras eleições legislativas em Cabo Verde e posteriormente as primeiras eleições autárquicas mais concretamente a 17 Dezembro de 1991, e assim abolidos os serviços administrativos que passam a ser designados Câmaras Municipais entre as quais a do Porto Novo.

Com essa eleição autárquica o Município de PN foi governado por um único partido, o Movimento Para Democracia (MPD), até Julho de 2012 em que houve alteração na equipa Camarária passando o Município a ser governado pelo Partido Africano da Independência de Cabo Verde (PAICV).

A 2 de Setembro de 2005, a vila foi elevada à categoria de Cidade, pelo decreto-lei nº 78/VI/2005 de 29 de Agosto.

Porto Novo foi-se progredindo rumo ao desenvolvimento, peso embora enfrentando muitos obstáculos ao longo da sua história.

Recentemente, elevada à categoria de cidade, a Cidade PN, em termos institucionais conta com uma Delegacia de Saúde, um Tribunal, uma Delegação do Ministério da Educação e Valorização de Recursos Humanos, Delegação do Ministério das Finanças, Delegação do Ministério da Agricultura e pesca, Conservatória de Registos e Notariado, Polícia Ordem Pública, Centro de Juventude, Delegação Marítimo, Delegação INERF (Instituto Nacional de Engenharia Rural e Floresta), INGRH (Instituto Nacional de Gestão de Recursos Hídricos) e três agências bancárias (Banco Comercial do Atlântico (BCA), Caixa Económica (CEPN) e o Banco Comercial de Negócios (BCN)).

Em termos administrativos a Câmara era dividida em departamentos, cada um chefiado por um nomeado pelo Presidente. Encontrava-se dividida da seguinte forma: a parte administrativa, departamento de obras e urbanismo, departamento de ação social, educação e desporto, serviços desconcentrados e delegações municipais.

PN disponha em 2005, de infraestruturas institucionais que justificaria a sua elevação à Categoria de Cidade.

As principais atividades económicas continuam dependentes da agricultura e do Comércio, uma vez que a Pecuária constitui uma das poucas potencialidades Económicas do Concelho.

Trata-se do maior centro urbano de Santo Antão, com cerca de 1/3 da População da Ilha e ocupa 2/3 da sua área. Contêm o principal porto da ilha e possui a estrada que liga as outras cidades e ainda a famosa estrada que liga PN - Janela.

Conta com várias estabelecimentos de ensino, das quais uma escola técnica, uma Escola Secundária, 11 pólos Educativos com 30 Escolas de Ensino Básico, um de ensino de adultos – Centro de Concelhio de Educação e Formação de Adultos de PN, uma residência estudantil, diversos jardins - de - Infância (Pré-escolar), um Centro de lazeres e dois lares de Idosos, instalações desportivas.

Relativamente as infraestruturas sanitárias básicas tem um centro de saúde na sede do Concelho, existe ainda postos sanitários de base distribuídos pelas zonas de Ribeira da Cruz, Alto Mira e Tarrafal Monte Trigo.

De acordo com os dados do Censo 2010 (INE), a sua População é de 18.028, com uma taxa de desemprego 9,9% ambos os sexos, e uma taxa de alfabetização da população de 15 anos ou mais é de 72,6% e a taxa juvenil de 15 a 24 anos é de 96,7% ambos os sexos.

Breve caracterização da Autarquia Local

De acordo com a Lei nº 47/III/89 de 13 de Julho foi criado a lei base das Autarquias Locais.

As AL são as pessoas coletivas públicas territoriais dotadas de órgãos representativas das respetivas populações que prosseguem os interesses próprios destas.

Perante a Lei nº 69/VII/2010, de 16 de Agosto, capítulo II, Artigo 6º, são categorias de AL:

- Os munícipes, como categoria básica;
- As freguesias, de grau inframunicipal, correspondente a subdivisões administrativas do território nacional;
- As regiões administrativas, de grau supra municipal

O regime jurídico específico de cada categoria de Autarquia Local é definido por Lei e nos respetivos estatutos do quadro estabelecido pela constituição.

Os serviços municipais autónomos são geridos em termos empresariais, por conta e risco do município, gozando de autonomia administrativa e financeira da administração

municipal (Artigo 116º da Coletânea de Legislação Municipal Cabo-verdiana – Modelo de gestão).

A organização e gestão dos serviços municipais, devendo obedecer aos princípios legais de desburocratização, simplificação, racionalização e modernização, enfrentam todavia, algumas dificuldades, pese embora algumas das iniciativas tendentes a melhorar a qualidade no desempenho e prestação de serviços públicos de qualidade.

Também, mais do que um problema de adequação e rentabilização das estruturas, a capacitação e valorização dos recursos humanos para assumirem plenamente as suas responsabilidades, atuando com eficiência e eficácia no desempenho de tarefas que lhes são incumbidas, apresenta-se como uma das grandes prioridades para a administração municipal.

Porém, parece inevitável que se continue com as iniciativas encentradas por alguns Municípios de, gradualmente, racionar e adequar os efetivos às suas reais necessidades, na sua maioria esmagadora, mão-de-obra sem qualquer tipo de qualificação constituindo um peso acrescido para os orçamentos dos serviços municipais.

Neste sentido, o conhecimento e a correta aplicação dos instrumentos legais de gestão dos recursos humanos, bem como a utilização de outros mecanismos legais tais como criação de serviços autónomos, institutos e empresas públicas municipais, revelam-se como ações de importância transcendental para aliviar o peso da máquina burocrática da administração direta.

As entidades públicas funcionam diferente das outras entidades, logo a definição da visão e missão não correspondem o mesmo que o das outras entidades.

No caso das AL, criam planos de atividades anualmente, mesmo que o mandato seja de quatro (4) anos, cabendo a entidade seguir esse plano.

Portanto, a partir do plano de atividades (documento criado pela entidade definindo os objetivos a atingir), achamos pertinente a definição da visão, missão, valores e os objetivos da autarquia em estudo.

A CMPN exerce o mandato que lhe foi conferido pelos cidadãos no quadro de uma estratégia global clara e coerente de qualificação do quadro de vida das pessoas e das condições de desempenho das empresas e dos agentes económicos.

De acordo com o plano de atividades a CMPN têm os seguintes eixos estratégicos e os respetivos objetivos, tendo em consideração a melhoria da qualidade de vida das populações e a transformação do PN:

Eixo Estratégico 1 – Gestão Integrada para o Desenvolvimento Autárquico

- Modernizar a Administração Municipal;
- Adotar uma política de gestão racional, integrada e responsável dos recursos humanos, materiais e das finanças municipais;
- Reforçar e aprofundar os instrumentos de descentralização política e administrativa, da Câmara Municipal;

Eixo Estratégico 2 – Promoção da Identidade Cultural e, Reforço do Sistema Local de Conhecimento e Coesão Social.

- Estimular o aprofundamento dos projetos de desenvolvimento social baseados na lógica das parcerias;
- Desenvolver políticas de reforço da coesão social passíveis de promover o direito à habitação, a qualificação de equipamentos sociais e de serviços coletivos;
- Garantir, no âmbito das competências das autarquias, a melhoria dos equipamentos escolares e o apoio a projetos pedagógicos das escolas;
- Desenvolver um modelo de valorização cultural, enquanto matriz identitária do Município e suporte da competitividade;

- Fomentar a prática desportiva, como estratégia de promoção da qualidade de vida e fomento da paz e da coesão social no município;

Eixo Estratégico 3 – Gestão Integrada para o Desenvolvimento Sustentado do Município

- Promover o desenvolvimento equilibrado e sustentável do território municipal, pela melhoria das acessibilidades e da mobilidade urbana;
- Desenvolver iniciativas para a requalificação, preservação e valorização integrada do ambiente rural e natural do município;
- Colaborar com as entidades vocacionadas para a defesa, qualificação e promoção do património natural;
- Participação ativa na gestão do Serviço Autónomo de Água (SAA-PN) tendo em vista a melhoria do serviço prestado e do equilíbrio na relação custos/benefícios;
- Valorizar a ruralidade – o uso do solo e sua articulação funcional e, a requalificação urbanística e/ou paisagística dos “lugares”;
- Promover a coesão territorial interna assente na funcionalidade e identidade territorial, nas relações de vizinhança e na localização eficiente dos espaços públicos;
- Reestruturação do Sistema de Gestão dos Resíduos Sólidos do Município no contexto da ilha de Santo Antão, promovendo um ambiente saudável e o aproveitamento económico dos resíduos;
- Desenvolver o Plano Sanitário do Município do Porto Novo;
- Promover campanhas de sensibilização ambiental tendo em vista a gestão sustentável dos recursos naturais;
- Promover a requalificação progressiva, integrada e harmoniosa de espaços públicos urbanos do município;
- Planear o ordenamento do território e a gestão urbanística de forma integrada, consubstanciada na Implementação dos instrumentos de planeamento/planos estratégicos e planos operacionais;
- Melhoria da situação financeira do Município.

Aprofundando o processo de reestruturação interna, tendo em vista a adaptação da instituição às limitações atuais, redimensionando as estruturas e melhorando a eficiência e a eficácia na prestação de serviços. A CMPN tem uma equipa constituída por pessoal de quadro, eventual, contratados, aposentados, vereadores e nomeações totalizando 482 colaboradores.

A Câmara Municipal, situa-se no centro da cidade do Porto Novo tendo ainda seis (6) Delegações Municipais, com o objetivo de envolver toda a área deste município.

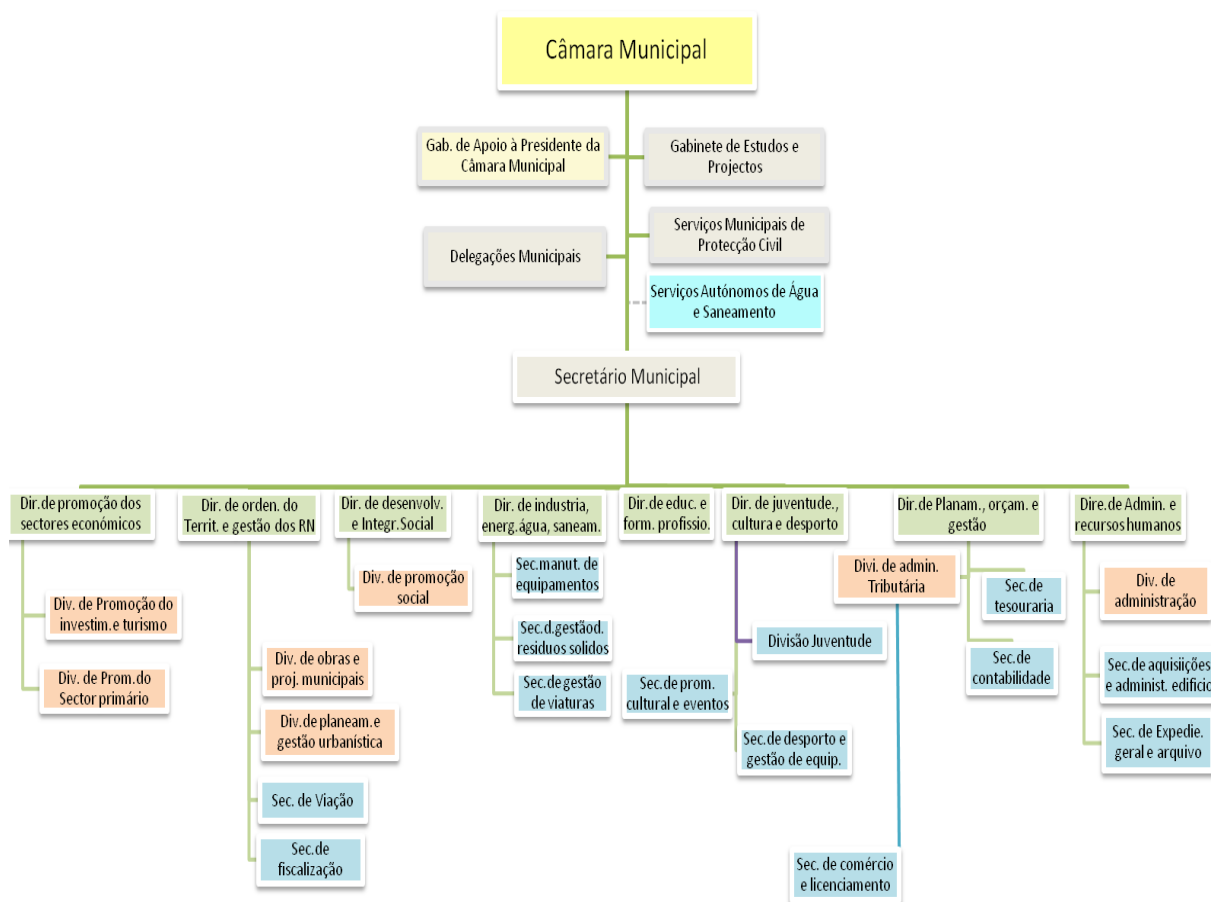
Assim, ao abrigo do disposto no Decreto-Lei nº 06/93, de 1 de Março, e no uso das competências conferidas pelos artigos 2º, 5º, 6º e 106º da Lei n.º 134/IV/95, de 03 de Julho, a Nova Estrutura Orgânica da CMPN e o respetivo Quadro de Pessoal, passa a ter as seguintes designações:

- a) Gabinete de Apoio à Presidente da Câmara Municipal;
- b) Gabinete de Estudos e Projetos;
- c) Serviços Municipais de Proteção Civil;
- d) Serviços Autónomos de Água e Saneamento;
- e) Secretário Municipal;
- f) Direção Municipal de Promoção dos Sectores Económicos;
- g) Direção Municipal de Ordenamento do Território e Gestão dos Recursos Naturais;
- h) Direção Municipal de Desenvolvimento e Integração Social;
- i) Direção Municipal de Indústria, Energia e Saneamento;
- j) Direção Municipal da Educação e Formação Profissional;
- k) Direção Municipal da Juventude Cultura e Desporto;
- l) Direção Municipal do Planeamento, Orçamento e Gestão;
- m) Direção Municipal de Administração e de Recursos Humanos;
- n) Delegações Municipais.

As transferências de atribuições e competências para as AL, surge com o objetivo de promover a eficiência e a eficácia da gestão pública, assegurando os direitos dos

administrados, acrescentando ainda, que as atribuições e competências devem ser exercidas pelo nível da administração que se encontrar melhor posicionado, de forma a garantir a racionalidade, eficácia e proximidade aos cidadãos.

Figura 3 – Organograma da CMPN



Fonte: Regulamento Orgânico CMPN

Com o organograma acima podemos demonstrar uma breve descrição das seções e de seguida proceder com a proposta de forma a melhorar a situação da instituição.

A CMPN está dividida em três seções, sendo a primeira a dos serviços de assessoria e coordenação que procede a recolha de informações direta sobre processos cuja iniciativa

ou execução não corram pelos departamentos e bem como a conceção e a coordenação de ações ou programas específicas, nos termos das deliberações e decisões dos Órgãos Camarários. São serviços de apoio direta a Câmara Municipal e ao seu Presidente.

Esta seção envolve os seguintes serviços de assessoria:

- a) Gabinete de Apoio ao Presidente;
- b) Gabinete de Estudos e Projetos;
- c) Serviço Municipal de Proteção Civil;

O Serviço Autónomo de Água e Saneamento funciona de forma autónoma, e é dirigido por um Diretor de Serviço que depende diretamente do Presidente da Câmara Municipal.

A segunda é a dos serviços de Coordenação, que envolve o Secretário Municipal e as Delegações Municipais.

O Secretário Municipal exerce funções sob orientação direta do Presidente da Câmara Municipal, e ele exerce funções em matéria da gestão administrativa, financeira e patrimonial, que lhe forem delegadas, entre outras funções.

Já as Delegações Municipais, são Serviços desconcentrados da autarquia, que funcionam nas Comunidades.

E por último a terceira seção que é a dos serviços operativos que são unidades orgânicas de gestão de áreas específicas de atividade da Câmara Municipal, cabendo-lhes a coordenação dos serviços deles dependentes. Esta seção está dividida em diversas subseções.

2.2 – Proposta de implementação do departamento de AI

Durante o processo de recolha de informações, deparou-se com uma serie de situações que merece a nossa atenção e que servem de justificativa a nossa proposta de implementação de um departamento de auditoria no município em estudo.

De um levantamento externo efetuado à CM, ao SCI, foi observado que em geral pode-se considerar que há um Sistema de Controlo Interno implementado, uma vez que há definição clara de autoridade e há segregação entre funções que são dois dos princípios básicos do controlo interno. No entanto, deparou-se que existem situações que embora definidas, não se encontram implementadas e em funcionamento. Com a existência do departamento de AI, essas seriam suprimidas, conduzindo assim a Instituição ao melhor rumo do desempenho das suas atividades e dar a conhecer a sua real situação.

Do levantamento e avaliação do SCI feito por terceiros, constatou-se o seguinte:

- Inexistência de manual de procedimentos do SCI para as operações de controlo abrangidas pelo existente manual do SIM (Sistema Intermunicipal);
- Não existe delegação formal de competência no Secretário Municipal para autorização das despesas, embora vinha autorizando despesas;
- Não cumprimento dos prazos legais de envio de documentos de prestação de contas ao Tribunal de contas;
- Não entrega ao Estado (DGCI e INPS) dos descontos efetuados sobre os funcionários e dos impostos não municipais cobrados pelo município;
- Falta de transparência no processo de recrutamento do pessoal para Câmara, devido a não realização e publicações dos concursos para preenchimento de vagas;
- Contratos sujeitos ao visto do Tribunal de Contas assinados sem esse visto;
- Não é efetuado o controlo diário da tesouraria nem mensal através do balanço ao cofre;
- Não existe conta corrente e, por conseguinte, não se faz reconciliação com fornecedores, empreiteiros e o Estado (DGCI e INPS);

- Não existe um inventário do património da CMPN adequadamente.

Em consequência, a instituição está sendo gerida mas sem o cumprimento das regras e normas estipuladas para a gestão do município; não se conhece a sua situação atual tanto em termos financeiros quanto patrimonial, uma vez que não se faz a reconciliação e nem controlo diário e muito menos a análise e controlo dos patrimónios, sendo assim a entidade está sujeita a produção de informações deturpadas e tomada de decisão que não vai de encontro com a realidade.

É neste sentido, que a proposta de um departamento de auditoria interna surge como um caminho para a solução dos problemas.

Portanto, propomos um departamento de AI Municipal que reporta diretamente ao Presidente da Câmara Municipal, cujo objetivo é apoiar o presidente da Câmara na boa gestão do município. Perante isto, ter-se-á de fazer algumas alterações na estrutura orgânica, onde tal departamento ficaria num nível hierárquico imediatamente inferior ao da Presidente da Câmara e laborava de forma independente em relação aos outros departamentos.

A proposta de implementação, deve-se as realidades que as autarquias têm vindo a enfrentar, e que tal departamento vinha introduzir melhoria a nível da gestão dos recursos e o cumprimento das normas e procedimento pré-definidos além das responsabilidades para com a entidade, tem ainda preocupações perante a sua sociedade que reporta.

A implementação deste departamento tem de começar com uma pré-análise do seio da instituição preparando o estado de espírito dos diretores dos diferentes departamentos de modo a consciencializá-los a aceitarem a mudança.

Este processo está sujeito a vários fatores como por exemplo:

- A Câmara tem que ter em conta o seu aspeto estrutural uma vez que nela existe várias seções e subseções, o que pode dificultar a tomada de decisões. Logo há necessidade de um parecer independente para o cumprimento das diretivas.
- Há que ter um grau de organização, portanto a Câmara Municipal estabelecerá normas de gestão para ajuizar ou avaliar desvios, na sua execução. O auditor interno reunirá as situações de anomalias e trabalhará nos procedimentos existentes, sem que estes sofrem mudanças rígidas tentando adaptá-las de forma a ter um bom funcionamento da instituição. Os controlos internos serão ajustados a realidade da Câmara Municipal.

Complexidade institucional

Além da complexidade dos problemas técnicos e financeiros, a distância entre o Presidente e os níveis hierárquicos inferiores pode deturpar as informações transmitidas à Direção e tornar incompreensíveis as tomadas de decisões da Direção.

Relação custo/Benefício

A CM é uma instituição que depende muito das receitas gerados pelos impostos cobrados e sabendo que os recursos são escassos em relação ao tamanho da sua responsabilidade, esses tem de ser bem geridos. Querendo isto dizer que, antes da implementação temos de fazer uma análise, garantindo um bom nível de continuidade, diminuindo os custos e acompanhar o alcance das metas a serem atingidos.

Avanço tecnológico

No que toca ao avanço tecnológico podemos focar nos carateres subjetivos como por exemplo prestígio, em vez dos critérios racionais (avanço tecnológico quando está em causa a capacidade de produção). A Câmara é uma instituição que está sempre sujeita a entrada de novos executivos para a entidade, e sabendo que estes irão ocupar cargos de responsabilidades operacionais, cabe ao departamento de auditoria interna responsabilizar em dar a conhecer a funcionalidade da entidade.

Tal departamento proporcionará, benefícios a instituição, no entanto a decisão de prosseguir com a proposta de criar esse departamento cabe ao Presidente da Câmara. Esta função levará a cabo as suas atribuições, no estatuto da atividade de auditoria interna, a responsabilidade do auditor interno deve ser estabelecida, aprovada pelo Presidente, bem como o objeto e a autoridade.

Para o sucesso da decisão de implementar auditoria interna, há que considerar uma série de requisitos como sejam, o posicionamento hierárquico da função; o relato; a independência; autoridade; meios disponíveis e a competência de auditores internos entre outros.

No cumprimento das responsabilidades, o departamento de auditoria interna deve reportar ao presidente com autoridades suficientes que lhe permita a realização das suas tarefas; este submete ao Presidente com objetivo de eliminar as limitações condicionadas a sua atuação, de obter uma adequada consideração quanto as deficiências ou falhas detetadas e acompanhar as recomendações e sugestões de auditoria.

O auditor é independente, emitindo pareceres imparciais e sem preconceitos, portanto para evitar que ponha em causa a sua objetividade este não deve ter contato direto com as atividades auditada.

Ainda, torna-se imprescindível a criação de um manual da organização da função e fazer uma campanha de “endomarketing” para dar a conhecer a existência da auditoria interna.

É importante que se siga os passos descritos no capítulo 1.2. Organização de um departamento de auditoria.

Serão atribuições desse departamento:

- Avaliar e compreender o sistema de controlo interno, com o objetivo de avaliar as lacunas existentes;

- Avaliar o grau de eficiência e eficácia da cobrança das receitas municipais e a eficiência e economicidade das despesas municipais;
- Verificar o cumprimento das normas e dos regulamentos definidos para uma boa gestão do município;
- Controlar o tempo das atividades realizadas;
- Emitir opinião acerca de adequação do uso de fundos públicos, cumprimento da legalidade e regularidade financeira;
- Elaborar parecer sobre medidas tendentes a melhorar a eficiência dos serviços e a modernização do seu funcionamento, dirigindo-o aos órgãos da autarquia;
- Propor e colaborar na execução de medidas tendentes ao aperfeiçoamento organizacional e racionalização de recursos humanos e financeiros;
- Proceder os estudos e elaboração dos pareceres necessários à tomada de decisões que caibam no âmbito da competência própria ou delegada ao Presidente da Câmara;
- Elaborar relatório de atividades desenvolvidas anualmente.

Cada seção é seguido por um guia de cargo de acordo com o regulamento orgânico da CMPN. A Auditoria Interna surge neste caso, com o objetivo de averiguar se as atribuições de cada seção estão a ser seguidas e cumpridas de forma eficiente e eficaz. Analisará e promoverá melhorias nos circuitos e procedimentos vigentes, promovendo um acompanhamento nas rotinas indicando melhorias nos processos já existentes e se necessários a reformulação.

De acordo com o estudo feito, e perante a inexistência de Missão, Visão, Valores e princípios, sugere-se o seguinte a título de proposta:

Visão: que a Câmara Municipal do Porto Novo seja um município de referência capaz de construir uma cidade centrada nas pessoas, assegurando um elevado padrão de qualidade de vida, mas também uma cidade preparada para ganhar os desafios da competitividade, da inovação e da modernidade, no quadro de um desenvolvimento sustentável.

Missão: tem como missão planear, organizar e executar as políticas municipais de forma a proporcionar um modo de vida assente em padrões de excelência e, simultaneamente, prestar um serviço de qualidade aos seus munícipes.

Valores que orientam a atuação dos serviços: Inclusão; Desempenho; Eficácia; integridade; Qualidade; Sustentabilidade ambiental; Transparência; Participação.

Princípios:

- Competitividade: maximizar e otimizar fatores que potenciam, em simultâneo e de uma forma sustentada, a inclusão social, o crescimento económico, a modernidade e a inovação;
- Coesão: adotar medidas organizacionais fomentadas de rigor, equidade social e económica;
- Sustentabilidade: fomentar formas de progresso suscetíveis de suprir as atuais necessidades do município sem que esse comprometa o alcance das mesmas por parte das gerações vindouras.

III – CONCLUSÕES E RECOMENDAÇÕES

Este capítulo resume o trabalho desenvolvido, com a apresentação de uma perspetiva do trabalho em si e as limitações encontradas na sua realização.

3.1 – Conclusão

A Auditoria para além das suas tradicionais e importantes funções deve passar também para outros níveis de preocupações de gestão, mais amplo e complexos, e passar a desempenhar um papel mais dinâmico e mais atuante na procura de soluções que levem a melhoria da eficiência municipal.

A auditoria interna é uma peça importante e tem como principal objetivo contribuir para que os objetivos da entidade onde se desenvolve o seu trabalho sejam atingidos com eficiência e eficácia e numa relação custo/benefício.

A implementação da auditoria interna num município tem como fundamento verificar a fiabilidade da informação utilizada e averiguar se a estrutura organizativa dá cumprimento às políticas emanadas pela direção; analisar a racionalização dos critérios organizativos no sentido de valorizar a otimização dos recursos.

No que diz respeito a componente prática, podemos concluir que para o sucesso da auditoria interna municipal, tem-se de criar um manual de procedimentos de controlo interno, visto que a não existência de um gabinete de auditoria interna na estrutura orgânica é uma preocupação.

A criação desse departamento proporcionará recomendações oportunas que contribuam para o cumprimento dos objetivos definidos pela direção e que estes sejam atingidos com o máximo de eficiência e eficácia.

Não obstante, os constrangimentos verificados durante a elaboração do trabalho, conseguiu-se alcançar os objetivos preconizados.

As limitações encontradas são as devidas as bibliografias científicas que são escassas nas bibliotecas e ainda a escassez de estudos, pesquisas e outras aplicações específicas sobre o tema desenvolvido.

O sistema de controlo interno é um importante instrumento de apoio aos gestores que, uma vez controlados e monitorados pela auditoria interna fornecem informações corretas, de boa qualidade e confiáveis, que auxiliam a empresa a desenvolver boas práticas, agregando valor para a organização através da transparência, confiabilidade e ética adquiridos.

Neste sentido, a auditoria interna é ferramenta justa e necessária para a verificação da eficiência destes controlos e de propostas de melhorias para os mesmos, o que torne válidas as hipóteses inicialmente colocadas.

3.2 – Recomendações

Sendo uma nova equipa Camarária e sabendo da importância da Auditoria Interna Municipal, recomenda-se o seguinte:

- A implementação do departamento de auditoria interna de forma a permitir uma gestão eficiente dos recursos e melhor a tomada de decisão que proporcionará um equilíbrio administrativo;
- A revisão dos procedimentos de controlo interno e verificar a sua legalidade e regularidade, principalmente na realização das receitas e despesas, possibilitando o acompanhamento da execução do orçamento;
- O engajamento de toda a equipa para a mudança, partindo do Presidente até os demais funcionários, uma vez que depende de um interesse coletivo;
- A definição da Visão, Missão, valores e princípios

IV - REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

Bibliografia

Ahmad, I., Amaral, P. e Magalhães, M.J. (2009). *Manual de Auditoria Interna*. Edição: Gabinete de Avaliação Auditoria Interna; Instituto Português de Apoio ao Desenvolvimento; Ministério dos Negócios Estrangeiros.

Barañano, A.M. (2004). *Métodos e Técnicas de Investigação em Gestão*. Edição Sílabo, Lda. Lisboa.

Da Costa, C. B. (2007). *Auditoria Financeira – Teoria e Prática*. 8ª edição, Editora Rei dos Livros.

Marçal, N. e Marques, F.L. (2011). *Manual de Auditoria e Controlo Interno no Sector Público*. Lisboa.

Marques, M. (1997). *Auditoria e Gestão*. Editorial Presença. Lisboa.

Morais, G. e Martins, I. (2007). *Auditoria Interna, função e processos*. 3ª edição, Áreas Editoras. Lisboa.

Nabais, C. (1988). *Noções Práticas de Auditoria*. Lisboa

Monografias

Avigo, R.O. (2011). *Auditoria como Ferramenta de controle nas Organizações* - Universidade José do Rosário Velano –UNIFENAS.

Borges, J. V. (2009). *Auditoria e Controlo Interno de contas a pagar* – Centro Universitário FEEVALE.

Da Costa, A. (2008). *Auditoria nos Municípios Portugueses* – Faculdade de Economia da universidade de Coimbra, Coimbra.

Proença, J. (2006). *Contributo da Auditoria para a Avaliação de desempenho na Administração Pública* – Universidade Aberta.

Santos, M.I. (2007). *Auditoria Interna como instrumento formador da eficiência e eficácia dos resultados organizacionais* – Centro Universitário de João Pessoa – UNIPÊ.

Revistas e outros documentos

Albino, F.M. (s.d.). Formação especializada em Auditoria: *Controlo Interno/ Auditoria Interna Operacional*.

Coletânea de Legislação Municipal Cabo-verdiano – Modelo Gestão.

Constituição da República de Cabo Verde.

De Jesus, J.O. (1999, Outubro). *A importância de Auditoria Interna nas empresas*. Jornal de Contabilidade – Boletim de Associação Portuguesa de Técnicos de Contabilidade (APOTEC), Instituição de utilidade Pública, pp. 320 e 321.

Machado, A.J.C. (2002, Abril). *O sistema de controlo interno nas autarquias locais*. Jornal de Contabilidade - Boletim de Associação Portuguesa de Técnicos de Contabilidade (APOTEC), pp.124 - 127.

Regulamento Orgânico CMPN

Plano de atividade CMPN

Web – Sites

<http://www.administradores.com.br/artigos/administracao-e-negocios/auditoria-interna-e-suas-vantagens/30910/> - em 24/01/13, as 15:44min.

http://www.redenet.edu.br/publicacoes/arquivos/20080922_105130_GEST-011.pdf - em 24/01/13, as 15:48min.

http://arquivos.unama.br/nead/gol/gol_adm_6mod/controladoria_auditoria/pdf/aula13.pdf - em 24/01/2013, as 15:52min.

<http://www.ine.cv/censo/files/Resumo%20indicadores%20RGPH%202010.pdf> –em 12/02/13, as 09:49min

<http://www.ine.cv/censo/files/Resumo%20indicadores%20RGPH%202010.pdf> – em 12/02/13, as 09:49min

<http://www.ine.cv/actualise/dadostat/files/80fbd6c0-e5a2-4e8c-aa1a-2981a234398ctaxa%20de%20desemprego%20por%20concelho%20segundo%20sexo%20e%20grupo%20et%C3%A1rio,%202010.pdf>- em 12/02/13, as 09:50min